

UNIVERSIDAD ANDINA SIMÓN BOLÍVAR
SEDE ECUADOR

AREA DE DERECHO

PROGRAMA DE MAESTRIA

MAGISTER EN TRIBUTACIÓN

**“ESTRUCTURA DE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS EN
EL PRESUPUESTO GENERAL DEL ESTADO”**

MANUEL TORRES CASTRO

Distrito Metropolitano de Quito

2008

Al presentar esta tesis como uno de los requisitos previos para la obtención del grado de magister de la Universidad Andina Simón Bolívar, autorizo al centro de información o a la biblioteca de la universidad para que haga de esta tesis un documento disponible para su lectura según las normas de la universidad.

Estoy de acuerdo en que se realice cualquier copia de esta tesis dentro de las regulaciones de la universidad siempre y cuando esta reproducción no suponga una ganancia económica potencial.

Sin perjuicio de ejercer mi derecho de autor, autorizo a la universidad Andina Simón bolívar la publicación de esta tesis, o de parte, por una sola vez dentro de los treinta meses después de su aprobación.

.....

Nombre: Manuel Torres

Quito, 29 de septiembre del 2008

UNIVERSIDAD ANDINA SIMÓN BOLÍVAR

SEDE ECUADOR

AREA DE DERECHO

PROGRAMA DE MAESTRIA

MAGISTER EN TRIBUTACIÓN

**“ESTRUCTURA DE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS EN
EL PRESUPUESTO GENERAL DEL ESTADO”**

MANUEL TORRES CASTRO

2008

TUTOR: DR. CARLOS VELASCO GARCÉS

QUITO-ECUADOR

RESUMEN EJECUTIVO

La política fiscal es la parte de las finanzas públicas que se encarga de todo lo relativo al financiamiento de las actividades del Estado para que ésta pueda cumplir sus funciones, es importante cambiar la orientación de la política fiscal y tributaria, definiendo la necesidad de incrementar el gasto -inversión social- en los sectores de la educación y la salud.

El tema propuesto “Estructura de los Ingresos Tributarios en el Presupuesto General del Estado”, resume:

El capítulo I, trata sobre los aspectos fundamentales del sistema tributario su reseña historia, la potestad tributaria, clasificación de los tributos, los principios y características del sistema tributario.

En el capítulo II versará sobre la gestión del SRI mediante un enfoque institucional, el control tributario, las estrategias y proyecciones tributarias.

El capítulo III. Se enfocará sobre la recaudación de impuestos, la evasión y elusión tributaria, el perjuicio al estado, la presión tributaria, y los fines del sistema tributario.

En el capítulo IV. Hace análisis de la existencia del problema sobre la, acción distributiva de los ingresos tributarios en el Presupuesto Nacional, se analiza la normativa del presupuesto, las reglas macro fiscales, la estructura de los ingresos y gastos, el financiamiento, así como la redistributiva de los mismos y el impacto distributivo al considerar la equidad horizontal y vertical.

Con las conclusiones y recomendaciones, se finaliza el estudio de la estructura de los ingresos tributarios en el Presupuesto General del Estado.

DEDICATORIA

A mi esposa Anita, a la razón de mi vida

Mis hijos

Paúl Andrés y

Diana Gabriela

A la memoria de mi Padre

Carlos Alberto Torres

AGRADECIMIENTO

Un profundo reconocimiento al Dr. Carlos Velasco Garcés, prestigioso catedrático, por su valiosa tutoría; quien con sus conocimientos y experiencias ha echo posible para la culminación de esta tesis.

Mi gratitud a los distinguidos maestros de la Universidad Andina Simón Bolívar, forjadores de profesionales para el engrandecimiento de nuestro país.

INDICE

RESUMEN	4
DEDICATORIA	5
AGRADECIMIENTO	6
INDICE.....	7
INTRODUCCIÓN.....	10

CAPÍTULO I..... 11

EL SISTEMA TRIBUTARIO ECUATORIANO

1. Aspectos fundamentales	11
1.1 Los tributos reseña histórica	13
1.2 Potestad tributaria	14
1.3 Clasificación general de los tributos.....	16
1.4 Clasificación de Impuestos	20
1.5 Principios Constitucionales Tributarios	22
1.5.1 Igualdad	22
1.5.2 Proporcionalidad y	23
1.5.3 Generalidad	23
1.6 Características del Sistema Tributario	25
1.6.1 Eficiencia Económica	25
1.6.2 Flexibilidad	27
1.6.3 Equidad	28

CAPÍTULO II. 31

GESTIÓN TRIBUTARIA

2. Antecedentes de la Administración Tributaria	31
2.1 Enfoque Institucional	31
2.1.1 Autonomía de gestión	32
2.1.2 Autonomía financiera	32
2.1.3 Autonomía política	33

2.2. Control Tributario	33
2.3 Facultades Administrativas	37
2.4 Cultura tributaria	38
2.5 Conciencia tributaria	39
2.6. Capacidad de gestión (talento humano)	39
2.7 Estrategias y proyecciones tributarias	41

CAPÍTULO III..... 42

RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS

3. Capacidad recaudadora.....	42
3.1 Fraude Fiscal.....	45
3.1.1 Evasión tributaria.....	47
3.1.2 Elusión tributaria	49
3.2 Acciones para combatir la evasión	51
3.3 El perjuicio al Estado.....	51
3.4 Presión tributaria	53
3.5 Los fines del sistema tributario	55
3.5.1 Fines fiscales y	56
3.5.2 Fines extra fiscales	58

CAPÍTULO IV..... 60

ACCIÓN DISTRIBUTIVA DE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS EN EL PRESUPUESTO NACIONAL

4. Introducción	60
4.1 Normativa presupuestaria	60
4.2 Reglas macro fiscales.....	61
4.3 Ámbito de acción.....	64
4.3.1 Estructura de los Ingresos	66
4.3.1.1 Ingresos Tributarios.....	67
4.3.1.2 Ingresos no tributarios	70
4.3.1.3 Ingresos Petroleros.....	71
4.3.1.4 Transferencias y donaciones	73

4.3.1.5 Preasignaciones	74
4.3.2 Estructura de los gastos	75
4.3.2.1. Gasto corriente	76
4.3.2.2. Gastos de capital	80
4.3.3 Financiamiento	81
4.4 Redistribución de los ingresos tributarios	82
4.4.1 Regresiva	83
4.4.2 Progresiva	84
4.5 Impacto distributivo (La equidad del impuesto)	87
4.5.1. Equidad horizontal	88
4.5.2 Equidad vertical	88
CAPÍTULO V.	90
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	
CONCLUSIONES	90
RECOMENDACIONES	92
BIBLIOGRAFIA	96

INTRODUCCIÓN

La política fiscal del Ecuador en los últimos años, ha tratado de reducir la dependencia del financiamiento que existía con los ingresos petroleros, pese a la volatilidad del precio internacional de éste producto repercutía en los presupuestos del Estado, situación que degeneraba déficit solucionándose mediante endeudamiento interno y externo.

Esta situación obligaba a que se destinen gran parte de los ingresos al pago de los compromisos adquiridos para solventar el déficit generado en los ejercicios económicos anteriores; así en los periodos 2000 – 2007, hemos sido testigos de la crisis que ha soportado el país, gobernantes inestables dan la pauta de los conflictos internos.

Las Finanzas Públicas no han respondido a la necesidad de dar un uso adecuado y eficiente a los recursos económicos, provenientes principalmente, de la riqueza nacional y de financiamientos acorde a la economía del país. Ante lo anotado, la Dolarización (cambio de modelo económico), se da en un escenario donde la política fiscal no ha recibido cambio eficaz; como bajar la inflación. Se considera que la única alternativa para estabilizar el comportamiento de la inflación es que el gobierno trabaje en medidas económicas que apunten a favorecer la producción; si comparamos con Venezuela tiene la inflación mas alta de Sudamérica, su economía no se ve afectada porque está compensada con un alto nivel de producción petrolera.

La Ley de Equidad Tributaria aprobada recientemente por la Asamblea Constituyente contempla cambios en el sistema tributario; en teoría no se cuestiona la facultad que tiene el estado para fijar tributos o reformar. El problema reside, sin crecimiento de la economía y sin riqueza que repartir, no puede haber redistribución de los ingresos tributarios en el Presupuesto General Estado

CAPÍTULO I

SISTEMA TRIBUTARIO ECUATORIANO

1. Aspectos fundamentales

El sistema tributario constituye un instrumento para la consecución de la redistribución del ingreso fomentando la igualdad y equidad, lo que se explica desde sus propios fundamentos. En nuestro país el régimen impositivo, inicia a partir de la vida Republicana en 1830, dos tributos tuvieron gran importancia los de aduana y la contribución de indígenas. Los tributos aduaneros tuvieron preponderancia, el predominio de los ingresos aduaneros ha comportado la significación y prevaecía de la tributación indirecta, sobre la directa. La contribución de indígenas fue inicialmente de un peso por contribuyente era un tributo indirecto y de gran importancia para la hacienda pública, se cobraba anualmente por el hecho de permanecer a la raza de indígena; siendo una exacción injusta y discriminatoria.

En el transcurrir del año se inicio el proceso de personalización del sistema impositivo, apareciendo el impuesto a la renta con el sistema cedular¹, es decir a los diferentes tipos de rentas con tarifas levemente progresivas, pero con un mínimo exentos y rebajas por cargas familiares.

Con miras a cambiar la estructura impositiva de los tributos en especial a las ventas, y con la asesoría conjunta del programa OEA/BID. El 29 de julio de 1970 se dictó la Ley de Impuesto a las Transacciones Mercantiles y Prestación

¹ *Libro del Sesquicentenario IV Economía Ecuador: 1830-1980* pág. 237

de Servicios (ITM)² que pasó a reemplazar al impuesto a las ventas del 3.5%, la principal objeción en contra del Impuesto a las Ventas; que ocasionaba una carga tributaria en "*cascada*" ya que no reconocía como deducible el impuesto pagado en la transferencia de bienes y servicios. La Ley del ITM y Prestación de Servicios tuvo varias reformas, Ley que tuvo vigencia hasta 1981, siendo antecedente del Impuesto al Valor Agregado.

El Plenario de las Comisiones Legislativas, considerando que es indispensable modernizar la administración de las rentas internas, en orden de incrementar las recaudaciones y que garanticen el financiamiento del presupuesto del estado, se expide la Ley de creación del Servicio de Rentas Internas (SRI), en el Registro Oficial No. 206 del 2 de diciembre del 1997.

Debido a la crisis bancaria nuestro país asumió como política de estado la adopción de un nuevo modelo económico la Dolarización. El Congreso Nacional, mediante Registros Oficiales No. 34 del 13 marzo y 48 del mismo mes del año 2000 publicó la Ley para la Transformación Económica del Ecuador.

Finalmente en el año 2005 y mediante Registro Oficial No. 148 del 18 de noviembre se expidió la Ley de Beneficios Tributarios para nuevas inversiones productivas. Esta ley establecería estímulos tributarios, para atraer inversión destinada a la producción de bienes y servicios; a precios competitivos y de calidad, que generarían directa e indirectamente empleo en el país.

² Registro Oficial No. 27-29-07-1970

1.1 Los tributos reseña histórica.

Durante la colonia, los Reyes Católicos, Carlos V. y Felipe II, conceptuaron que el indígena era un ser sencillo e ignorante, que debía ser salvado y elevado mediante una intensa labor de cristianización, esta labor debía correr de cuenta de abnegados misioneros; pero bajo la vigilancia de las instituciones civiles españolas a los núcleos sociales indígenas:

Los indios encomendados.- Tenían que dar al español una tributación anual en productos; para los indios de Quito la tributación consistió en lo siguiente: tres pesos anuales o su equivalente en productos de su región, por cabeza y algunas gallinas o cerdos y una manta de lana o algodón, más no la lana.

La Revolución de las Alcabalas.- Fue la Revolución de las Alcabalas un extraordinario suceso político de la colonia. Se desarrollo casi a fines del siglo XVI, entre julio de 1592 y abril de 1593, su origen se encontró, aparentemente, en la resistencia popular al pago de un nuevo impuesto, que era el de las alcabalas (2% sobre las ventas en tiendas y mercados públicos), años más tarde, la alcabala ascendió al dos y medio por ciento; luego al 4%, y afines del siglo XVIII hasta el 6%

Los diezmos.- Fueron un impuesto propiamente de la iglesia y estos pasaban a la Corona fueron contribuciones de tipo religioso, que consistían en entregar la décima parte de todos los productos al Clero, por los servicios religiosos que prestaban.

El Quinto del rey.- Consistía que los poseedores de minas de oro, plata, piedras preciosas, debían pagar el 20% de ello al Rey, con el del tiempo tuvo que ser rebajado al 10%, ya que los metales preciosos se escasearon o porque los escondieron.

1.2 Potestad tributaria

Al referirnos a la Ley tributaria, es fundamental mencionar a quien pertenece la facultad o potestad de elaborar la norma; en los estados modernos, esta facultad es asignada principalmente a la función legislativa.

El maestro Dr. José Vicente Troya, en su obra "El Derecho Internacional Tributario", señala que La potestad tributaria, o sea la facultad de establecer contribuciones o tributos, es propia de los Estados. No se ha reconocido aún la existencia de una atribución semejante a la comunidad internacional. Coexisten, pues, las potestades tributarias de los diferentes países"³ También menciona los límites de la potestad tributaria, se dan por la existencia de otros estados que ejercitan sus potestades de creación de tributos y que de hecho mutuamente, ocasionan restricción en dichas potestades.

Giuliani Fonrouge, ha sostenido que las potestades tributarias, inclusive las de los municipios son de la misma categoría, es decir originarias o inherentes En los diversos tratados internacionales sobre la Potestad Tributaria también, se conoce con diferentes designaciones, así, poder tributario, supremacía tributaria, poder fiscal, etc.; siendo distinta de la potestad de imposición o de aplicación.

³ José Vicente Troya, *Derecho Internacional Tributario, Quito, Versión 2002*

En nuestro país, el Estado delega la potestad de crear tributos al Congreso Nacional según los artículos constitucionales: El numeral 6 del Art. 130, menciona entre otras atribuciones es *"Establecer, modificar o suprimir mediante ley, impuestos, tasas u otros ingresos públicos excepto las tasas y contribuciones especiales que corresponda crear a los organismos del régimen seccional autónomo"*. El Art. 141. No 3. Menciona *"Crear, modificar o suprimir tributos, sin perjuicio de las atribuciones que la Constitución confiere a los organismos del régimen seccional autónomo"*. El Art. 257 *"Solo por acto legislativo de órgano competente se podrán establecer, modificar o extinguir tributos"*

Ley tributaria.

Las leyes tributarias tienen su fundamento en la Constitución Política de la República del Ecuador, las mismas que están reguladas a través del Código Tributario y la Codificación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Poder tributario.- La facultad de establecer, modificar o extinguir tributos, es exclusiva del órgano competente. Cuando se refiere al órgano competente se pone de manifiesto al Congreso, quien encarna la soberanía del pueblo, en tanto que los gobiernos seccionales fijarán las tasas por servicio públicos en función del costo de producción y de la capacidad contributiva de los usuarios, mediante ordenanzas.

Potestad Reglamentaria.- El Art. 171 No. 5 de la Constitución y Art. 7 del Código tributario señalan: que son atribuciones del Presidente de la República *"Expedir, los reglamentos necesarios para la aplicación de las leyes,*

sin contravenirlas ni alterarlas. "Solo al Presidente corresponde dictar los reglamentos para la aplicación de las leyes tributarias"

En el segundo inciso del Art. 228 de la Constitución Política, menciona que *"Los gobiernos provincial y cantonal gozarán de plena autonomía y, en uso de su facultad legislativa podrán dictar ordenanzas, crear, modificar y suprimir tasas y contribuciones especiales de mejoras"*. Cuando la ley conceda la facultad reglamentaria a las Municipalidades, Consejos Provinciales u otras entidades acreedoras de tributos, tal facultad se ejercerá previo dictamen favorable del Ministerio de Economía y Finanzas.

El numeral 23 del Art. 63 de la ley Orgánica de Régimen Municipal, faculta al Concejo " aplicar mediante ordenanza, los tributos municipales creados expresamente por la ley" mientras que el Art. 304 concuerda con la Reglamentación por medio de Ordenanzas. "Es posible diferenciar las ordenanzas de creación de aquellas de las ordenanzas de reglamentación, formalmente son semejantes, más no lo son en su contenido. A las municipalidades les compete crear ciertos tributos y al propio tiempo reglamentar todos los que deba aplicar, entre los cuales se encuentran los impuestos que el Congreso Nacional ha creado en su beneficio."⁴

1.3 Clasificación general de los tributos

Expertos en derecho tributario; entre otros como: Valdez Costa y José Vicente Troya, exteriorizaron que el tributo tiene las siguientes características:

⁴ José Vicente Troya, *Apuntes sobre la teoría de la tributación, Quito 2004*

- El tributo debe ser creado mediante ley.
- Sirve para cumplir fines presupuestarios.
- El tributo es un valor exigido por el estado.
- El tributo es una prestación exigida unilateralmente por el estado.

La clasificación más conocida es aceptada por la doctrina Latinoamericana, reconociendo la existencia de tres géneros de tributos: los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales. Así lo determina nuestro Código Tributario en el artículo 1. *"Entiéndase por tributos los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales o de mejora"*. Cada uno de estos tributos tiene su propia definición y característica especial.

➤ **Los impuestos**

...El impuesto es el principal ingreso tributario, tanto por su rendimiento, cuanto porque es el instrumento más versátil para la actuación de la política fiscal.⁵

Clasificación de los impuestos vigentes.- Según la doctrina tradicional:

- **Impuestos Directos.-** Aquellos que grava manifestaciones completas de la capacidad contributiva del sujeto pasivo: el impuesto a la renta, a los vehículos, al patrimonio, predial urbano, al patrimonio etc.
- **Impuestos Indirectos.-** Aquellos que imponen gravámenes sin relación con la capacidad contributiva, recayendo sobre el consumidor final, grava al consumo de bienes y servicios: El Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto a los Consumos Especiales.

⁵ *Ibídem*, p. 155

- **Impuestos Externos.**- Son los que se establecen a nivel de frontera en un país, sirven para el control del comercio internacional. Así, los impuestos a las importaciones, llamados aranceles.
- **Impuestos Reguladores.**- Aquellos que se gravan sobre el valor de todas las operaciones y transacciones monetarias que se realicen al exterior. Ejemplo el (ISD) impuesto a la salida de divisas.
- **Impuestos Extraordinarios.**- Es el obtenido por las empresas que han suscrito contratos con el Estado para la explotación y exploración de recursos no renovables

➤ **Las tasas.**

La tasa es un tributo cuyo hecho generador está relacionado con la prestación de un servicio público o la utilización de los bienes públicos. El Art. 378 de la Ley Orgánica Municipal establece que las municipalidades podrán aplicar las tasas retributivas de servicios públicos que se establecen en esa ley: *"Aferición de peses y medidas, aprobación de planos e inspecciones de construcciones, rastro, agua potable, matrículas y pensiones escolares, recolección de basura y aseo público, control de alimentos, habilitación y control de establecimientos comerciales e industriales, servicios administrativos, alcantarillado y canalización"; etc.*

La ley también menciona que podrán también aplicarse tasas sobre otros servicios públicos municipales siempre que el monto de ellas guarde relación con el costo de producción de dichos servicios.

Sin embargo, el monto de las tasas podrá ser inferior al costo, cuando se trate de servicios esenciales destinados a satisfacer necesidades colectivas de

gran importancia para la comunidad; el monto de las tasas autorizadas por la ley se fijará por ordenanza.

➤ **Las contribuciones especiales o de mejoras.**

Existen diferentes expresiones para definir a este tributo como: especial, contribución de mejoras, derechos de cooperación, impuesto de plusvalía, contribución por gasto.

Según Giuliani Fonrouge: " Las contribuciones especiales comprende gravámenes de diversa naturaleza, pudiendo definirse como la prestación obligatoria debida en razón de beneficios individuales o de grupos sociales, derivados de la realización de obras publicas o de especiales actividades del Estado".⁶

El Dr. José Vicente Troya: "Lo define a la contribución especial de ser una prestación por el beneficio, en tanto a la tasa de ser una prestación por el servicio"; por lo que se consideran dos grandes grupos de contribuciones:

- **Contribución de mejoras.**- Aquellas que consisten en una prestación por el beneficio económico que genera la obra pública a ciertos contribuyentes. Es decir deberá existir una relación entre el beneficio y el importe de la obra.
- **Contribuciones por gasto.**- Consiste en una prestación que paga quien, para utilizar el servicio público, produce un agravamiento del gasto público.

El Art. 401 de la Ley Orgánica de Régimen Municipal menciona las siguientes contribuciones especiales de mejoras: *Apertura, pavimentación,*

⁶ Giuliani Fonrouge, *Derecho Financiero, Buenos Aires, Depalma, 2001, p, 328*

ensanche y construcción de vías de toda clase, repavimentación urbana, aceras y cercas, obras de alcantarillado, construcción y ampliación de obras y sistemas de agua potable, desecación de pantanos y relleno de quebradas, plazas, parques y jardines; y obras que las municipalidades determinen mediante ordenanzas.

1.4 Clasificación de los impuestos.

Desde el punto de vista técnico, esta clasificación puede presentar serias discrepancias, en la práctica posibilita un mejor entendimiento del sistema y estructura de los tributos nacionales, en razón de su incidencia en el Presupuesto General del Estado:

➤ **Impuestos Nacionales.**- Los impuestos cumplen diferentes funciones; entre otras:

- Transferir recursos del sector privado al público;
- Modificar el comportamiento de los agentes económicos.
- Contribuir a la redistribución del ingreso.

➤ **Impuesto a la Renta.**- La Ley de Régimen Tributario Interno, en el Art. 2 considera renta *"Los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito o a título oneroso provenientes del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios"*.

El impuesto a la renta se aplican bajo dos escalas impositivas: para personas naturales y para sociedades.

➤ **Impuesto al Valor Agregado.**- "grava el valor de las transferencias de dominio o la importación de bienes de naturaleza corporal, en todas las

etapas de comercialización, y al valor de los servicios prestados, en la forma y en las condiciones prevista en la ley”⁷

- **Impuesto a las Herencia, Legados y Donaciones.-** Este impuesto grava el acrecimiento patrimonial motivado por la transmisión de dominio y a la transferencia a título gratuito de bienes y derechos situados en el Ecuador. Cada heredero hará un pago de entre el 5 y el 35%, el tributo solo se aplica a los legados con valores que superen los US\$ 50.000 por cada heredero.
- **Impuesto a la Renta de Empresas Petrolera.-** Las utilidades que obtengan los contratistas de prestación de servicios para la exploración y explotación de hidrocarburos están sujetas al pago del impuesto a la renta de conformidad con la tarifa única del 44.4 % en caso de inversión de utilidades en el país, esta tarifa se reducirá al 25% sobre los montos invertidos.
- **Impuesto a los Vehículos.-** Este impuesto es anual y grava a los propietarios de vehículos motorizados, destinados al transporte terrestre de personas o carga, tanto de uso particular como de servicio público, conforme el Art. 5 de Ley Reformatoria Tributaria.
- **Impuesto los Consumos Especiales.-** Gravan a los consumos especiales ICE, el mismo que se aplicará de los bienes y servicios de procedencia nacional o importados, según lo señala el Art. 82 de la LRTI.

⁷ Art. 52 LRTI, Corporación de Estudios y Publicaciones, 2008

- **Aranceles.-** Se aplican a los productos que se importan o exportan. Este incluye cualquier tasa por servicio aplicado a la importación. Los aranceles constituyen fuente importante de ingresos para el Estado.
- **Otros Impuestos.-** Entre otros ingresos que conforman el Presupuesto General del Estado de menor cuantía: El Régimen Impositivo Simplificado, impuesto a la salida de divisas, impuesto a las tierras improductivas rurales e impuestos extraordinarios.

1.5 Principios de la Tributación

En nuestra legislación, el Régimen Tributario Interno se encuentran consagrados en los Arts. 256 y 257 de la carta magna y desplegada en los Arts. 3 y 5 del Código Tributario, por su importancia se transcribirá los preceptos constitucionales en referencia:

Art. 256. El régimen tributario se regulará por los principios básicos de igualdad, proporcionalidad y generalidad. Los tributos, además de ser medios para la obtención de recursos presupuestarios, servirán como instrumento de política económica general.

Las leyes tributarias estimularán la inversión, la reinversión, el ahorro y su empleo para el desarrollo nacional. Procurarán una justa distribución de las rentas y de las riquezas entre todos los habitantes del país.

Art. 257. Solo por acto legislativo de órgano competente se podrán establecer, modificar o extinguir tributos. No se dictarán leyes tributarias con efecto retroactivo en perjuicio de los contribuyentes.

Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley...

1.5.1 Principio de Igualdad.- Hace referencia a la declaración de los derechos del hombre de la Revolución Francesa de 1789, en donde los ideales

de la misma se plasmaron en tres principios “Liberté, Egalité, Fraternité”, “Libertad Igualdad y Fraternidad”

Este principio tiene su fundamento en el precepto constitucional de que todos los habitantes son iguales ante la ley. Esto significa que no pueden concederse beneficios, exenciones, ni tampoco imponerse gravámenes por motivos de raza, color, sexo, idioma, religión, origen social, posición económica, o por motivos de cualquier otra índole. La igualdad tributaria ha venido siendo utilizado en un doble sentido, primero porque supone la paridad de tratamiento entre los sujetos obligados al cumplimiento de las obligaciones tributarias, con exclusión o prohibición de cualquier privilegio o discriminación.

En segundo lugar, se manifiesta que el principio de igualdad como base del tributo, implica que cada individuo contribuirá en relación, o en proporción a su capacidad económica. Esto ha provocado que las legislaciones de algunos países, entre ellos el nuestro, hayan preferido consagrar dos principios tributarios: Igualdad y Proporcionalidad (o capacidad contributiva)

1.5.2. Principio de Proporcionalidad.- La proporcionalidad significa equidad y trato justo a los sujetos pasivos. Este principio propenderá a la distribución de la carga tributaria de acuerdo a la capacidad contributiva, procurando mantener la actividad económica; sin distorsión y tendrá como objetivo la premisa, el que más gana más paga.

1.5.3. Principio de Generalidad.- Es una derivación del principio de igualdad, los tributos deben aplicarse íntegramente a todas las personas sin

excepción alguna. Este principio se refiere al carácter extensivo de la tributación, e implica que tributen todos quienes cuentan con capacidad contributiva. El Código Tributario establece de forma expresa como principios del régimen tributario los antes mencionados, no obstante, también pueden derivarse otros principios:

Principio de legalidad o reserva de ley.- A decir del profesor José Vicente Troya *"El principio de legalidad se ha atenuado y dulcificado. Ya no cabe, sin matizaciones, sostener el apotegma clásico de que no hay tributo sin ley"*⁸. *A lo que más que se puede sustentar es que no hay impuesto sin ley.*

A lo que se manifiesta que no todos los tributos requieren de ley para su creación o modificación, como en el caso de las tasas y contribuciones especiales, que nacen de ordenanzas emitidas por los gobiernos seccionales.

Los elementos esenciales de los tributos, están sometidos en forma estricta a las leyes tributarias que determinan: *"El objeto imponible, los sujetos activo y pasivo, la cuantía del tributo, las exenciones, deducciones; los reclamos y recursos"*⁹.

Principio de irretroactividad.- En nuestro código tributario, este principio prevé en dos sentidos:

1. Que las leyes tributarias, reglamentos y las circulares de carácter general, regirán en vigencia desde el día siguiente al su publicación en el registro oficial, salvo que establezcan otras fechas especiales de vigencia posteriores.

⁸ José Vicente Troya, *El nuevo Derecho Constitucional Tributario Ecuatoriano 1988 Dcto 4, P. 5*

⁹ Art. 4 Código Tributario, Corporación de Estudios y Publicaciones, 2008

2. En caso de normas que se refieren a tributos cuya determinación o liquidación se realiza por periodos anuales se aplicarán desde el primer día del año siguiente, y si son periodos menores desde el primer día del mes siguiente.

1.6 Características del sistema tributario.

Según lo expuesto por Joseph Stiglitz, un buen sistema tributario debe reunir entre otras condiciones: Eficiencia económica, flexibilidad y equidad. Desde una perspectiva teórica, el presente trabajo realiza una breve aproximación a las principales características deseables en función de la aprobada *“Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador”*¹⁰, tomando en cuenta los potenciales efectos que tiene el sistema tributario en la economía ecuatoriana.

1.6.1 Eficiencia Económica

El sistema tributario ecuatoriano debe interferir lo menos posible, en el modo en que la economía asigna los recursos y debe recaudar ingresos con el menor coste posible para los sujetos pasivos. Impuestos elevados pueden reducir los incentivos para trabajar y ahorrar; por lo tanto, interfieren en la eficiencia de la economía. Así, los impuestos que gravan a determinados bienes como los perfumes, no pagaban ICE hasta el año 2007. A partir de enero del 2008 pagan el 20%, porcentaje que se aplica sobre el precio de fábrica o de importación. La tarifa por el ICE, es variable y fluctúa entre el 5 y el 300%,

¹⁰ R.O. No. 242-29-12-2007

dependiendo del tipo de producto y su precio en el mercado nacional. En el nivel más alto están las armas de fuego, armas deportivas y municiones; mientras que el más bajo se ubican los automóviles cuyo precio llega hasta US\$ 20.000,00 y las camionetas de hasta US\$ 30.000,00

Los mayores cambios en las tasas impositivas están dados sobre bienes gravados con el ICE, la variación de sus tasas y la inclusión de nuevos bienes pretenden obtener recursos de productos que en su mayoría no son de consumo masivo. La Ley de Equidad Tributaria eliminó el ICE a los servicios de telecomunicaciones, el 15% que se destinaba a los municipios, para obras de agua potable, al deporte, para maternidad gratuita y atención a la infancia; ahora el Gobierno entregará estos recursos necesarios vía Presupuesto General del Estado.

También la Ley de Equidad fija límites al endeudamiento exterior y cambia el cálculo del anticipo del IR para las sociedades. Así el valor de los intereses solo será deducible hasta el valor de los intereses que genere un préstamo no superior al capital social pagado de la firma multiplicado por tres, siempre y cuando se retenga sobre todo el valor, el 25% del IR por pagos al exterior. Se implanta el Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano (RISE), como una nueva modalidad para tributar el IVA e IR; a personas naturales que desarrollen actividades: de producción, comercialización y transferencias de bienes o prestación de servicios a consumidores finales, siempre que los ingresos brutos no superen los US\$ 60.000 anuales. También se estableció el Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) Las transferencias al exterior tributarán el

0.5%, aplicándose sobre el valor de todas las operaciones y transacciones monetarias al exterior.

1.6.2 Flexibilidad

La flexibilidad implica modificaciones en las tasas impositivas, están en función de los cambios en el régimen tributario, por lo que se debe establecer cuales son los efectos en su aplicación; este cuestionamiento se podría expresar bajo dos perspectivas. *¿Que implica la flexibilidad en el sistema tributario? ¿La flexibilidad del sistema tributario está relacionada con el sistema político?* La flexibilidad involucró modificar la tabla de rangos de tarifa es progresiva va del 0% al 35% según el ingreso del contribuyente. No paga impuesto quien recibe un salario menor a US\$ 7.850 anuales, pero a partir de ello se paga una tarifa progresiva que va desde 5%; el propósito de esta progresividad es, quienes más ganan paguen un impuesto más alto.

En contraste, las compañías anónimas o limitadas tendrán la tarifa impositiva del 25% Hay aquí un evidente discrimen en perjuicio de quienes no son accionistas de compañías y una ventaja a favor de estos rompiendo los principios de generalidad e igualdad. Concomitante, el *artículo 36 de la LRTI literal d*; se ajusta el impuesto sobre la fracción excedente del 35% para las herencias legados y donaciones.

Esto conduce a que la autoridad tributaria podrá presumir que existe una donación incluso en la transferencia realizada con intervención de terceros cuando los bienes y derechos han sido de propiedad de los donantes hasta dentro de los cinco años atrás, a manera conclusión; esta normativa es

excesiva, confiscatoria e injusta, pues afecta al derecho de propiedad y al derecho de las familias a formar un patrimonio para transferido a sus hijos.

1.6.3 Equidad.

La equidad busca que el reparto de la carga tributaria se haga en forma justa y equitativa entre todos los ciudadanos en función de su capacidad económica, pero lamentablemente en la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, considero algunos temas que son “inequitativos”, e injustos así: Las tarifas impositivas discriminatorias para personas naturales, la Ley incrementó las tarifas impositivas al impuesto a la renta (IR) para personas naturales con actividades profesionales, comerciales empresariales etc., hasta el 35% luce excesivo, ya que al IR deben sumarse a cargo del contribuyente la participación laboral del 15% los costos de la seguridad social, el IVA, ICE, impuestos municipales, etc.

En contraste los accionistas (personas naturales) de compañías anónimas o limitadas tienen la tarifa impositiva del 25% que pagan a través del impuesto corporativo a las sociedades, y que se mantienen en tal porcentaje.

Hay aquí un evidente discrimen en perjuicio de quienes no son accionistas de compañías, y una ventaja a favor de éstos, rompiendo los principios de generalidad e igualdad. Esta Ley reformativa, ha sido criticada por su falta de equidad; por lo que se plantean dos concepciones de equidad:

Horizontal y vertical; un sistema tributario es equitativo “horizontalmente” si los individuos que son iguales reciben el mismo trato; y la equidad vertical se refiere a que los individuos en diferentes condiciones

reciban un tratamiento tributario diferente, es decir que pague más quien se encuentre en mejor situación.

Inequidades en la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria:

- Para determinar el anticipo del IR. Con las reglas del Art. 41(b.2) *de la LRTI y Art. 72 del R-LRTI (b.2)*, al incrementar los costos y gastos se pagarán más impuestos, consecuentemente no se está gravando a la renta, sino la estructura económica total de la empresa.
- Si se pretende aumentar el tamaño de la empresa por medio de un crédito éste va a la cuenta del pasivo y genera un gasto financiero a mayor gasto, más impuesto; aplicando las mismas reglas.
- En una operación medianamente rentable, las utilidades se pueden distribuir y/o capitalizar. Hasta se puede reinvertir 100%, luego de deducidas las utilidades repartidas a trabajadores y la reserva legal, supuesto, que una parte se reinvierte y otra se reparte. Esa reinversión incrementa el patrimonio y esto a su vez incrementa el impuesto *¿reinvertido?*
- Establecer una caución de 10% para que el contribuyente pueda plantear un juicio en contra de una glosa atenta contra el derecho de libre acceso a la justicia. Esta obligación incluso contraviene tratados internacionales suscritos por el Ecuador.
- La Ley reformativa evidencia una relación desigual entre el Estado y el contribuyente, como los intereses (1.5 veces de la tasa activa) adeudados por obligaciones tributarias no satisfechas en el tiempo que señala la ley se generan automáticamente sin necesidad de pronunciamiento.

En cambio, en caso de reclamos por cobros excesivos los intereses a favor del contribuyente se generan solo desde que se los interpone.

CAPÍTULO II

GESTIÓN TRIBUTARIA

2. Antecedentes de la Administración Tributaria

La Dirección General de Rentas, inició sus actividades administrativas en 1958, mediante Decreto Ejecutivo 015 del 7 de febrero y publicado en el Registro Oficial No. 485 del 11 de abril del mismo año; entidad que funcionaba adscrita al Ex Ministerio de Finanzas y Crédito Público; su principal función era planificar, dirigir, controlar y coordinar la administración tributaria interna del país.

2.1 Enfoque Institucional

Fueron muchas las causas por las cuales la Ex Dirección General de Rentas (DGR), no alcanzó su máximo rendimiento y eficacia, dando lugar a que cada vez se incrementen los índices de evasión y elusión tributaria, por lo que surgió la necesidad de crear una entidad técnica y autónoma que sea la encargada de llevar la política tributaria. El Plenario de las Comisiones Legislativas consideró: Que es indispensable modernizar la administración de rentas internas, en orden a incrementar las recaudaciones que garanticen el financiamiento del Presupuesto del Estado. Que es indispensable reducir la evasión e incrementar los niveles de moralidad tributaria en el país.

2.1.1 Autonomía de Gestión.

Mediante publicación en el Registro Oficial No 206 del 2 de Diciembre de 1997, se expide la Ley de creación del **Servicio de Rentas Internas (SRI)** como una entidad técnica, autónoma, con personería jurídica, de derecho público, patrimonio y fondos propios, jurisdicción nacional y sede principal en la ciudad de Quito. Su gestión está relacionada a las disposiciones de la Ley de creación, del Código Tributario, la Ley de Régimen Tributario Interno y demás leyes y reglamentos que fueren aplicables y su autonomía concierne a las órdenes administrativas financiero y operativo.

El SRI tiene la responsabilidad de recaudar los tributos internos establecidos por la Ley mediante la aplicación de la normativa vigente. Su finalidad es consolidar la cultura tributaria en el país a efectos de incrementar sostenidamente el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes.

2.1.2 Autonomía financiera

La Ley de Creación del SRI, establece que el patrimonio de la institución está integrado por los bienes que pertenecía a la Dirección General Rentas y los que adquiera o se les asigne a cualquier título. Con respecto al financiamiento, el equivalente de hasta el 2% en el año 1998; hasta el 1.5% en el año 1999; y, hasta el 1% del año 2000 en adelante de las recaudaciones de los tributos que debe administrar, cuyo producto se acreditará en la cuenta especial "Servicios de Rentas Internas".

Además los ingresos de créditos no reembolsables y las donaciones que se le concedieren; y, cualquier otro recurso que se le asignare. El presupuesto del SRI, está distribuido según las necesidades de las diferentes unidades administrativas, independientemente de cualquier intervención externa, excepto por control externo que ejerce la Contraloría General del Estado.

2.1.3 Autonomía política.

El Servicio de Rentas Internas, es entidad autónoma e independiente en el ámbito político se mantiene al margen de cualquier tipo de injerencia gubernamental y sobretodo partidista. Está reflejado en las normas de reclutamiento de personal, conforme lo establece el artículo 11 de la ley de Creación, deberá ser técnico y calificado, estará sujeto a un estatuto especial.

El personal está sujeto a capacitación y evaluaciones periódicas sobre su rendimiento para ser nombrado funcionario, se debe cumplir con los requisitos establecidos para cada puesto, aprobar el curso de capacitación pertinente y participar en el concurso de oposición y merecimientos.

2.2 Control Tributario

El Servicio de Rentas Internas mantiene sistemas de control masivos a los contribuyentes, sin embargo, a pesar de los controles diseñados, los niveles de evasión y elusión en el pago de impuestos aún se mantiene elevado. El Departamento de programación y sistemas de control tributario con el apoyo del departamento operativo involucra controles de tipo extensivo a grandes

grupos de contribuyentes, incorpora tres niveles de seguimiento: el ciclo del contribuyente, las inconsistencias y las diferencias:

- **Ciclo del contribuyente.-** Se revisan las obligaciones básicas relacionadas con la información registrada en el catastro del RUC; se verifica la vigencia de la autorización para la impresión de facturas; y, se identifica a los contribuyentes que se encuentran omisos, de la obligación de presentar sus declaraciones de impuestos o anexos de información.
- **Inconsistencias.-** Comprende la revisión de errores matemáticos o de cálculo encontrados en las declaraciones de los contribuyentes, sobre la base de la información presentada al SRI.
- **Diferencias.-** Comprende aquellas que son encontradas en las declaraciones y anexos de los contribuyentes aplicando técnicas de cruces con información de terceros: proveedores, instituciones públicas, instituciones del sistema financiero, CAE, IESS, etc.

Programas de Gestión y Auditoría Tributaria

Según información proporcionada por funcionarios del SRI, de las actuaciones de control efectuadas por las Direcciones regionales durante el tercer trimestre, reflejan los siguientes resultados. Se emitieron un total de 208.885 notificaciones, donde la Regional Norte alcanza el 58% del total de notificaciones emitidas por la Administración tributaria; según el siguiente cuadro.

ACTUACIONES DE CONTROL				
Enero - Diciembre 2007				
Regionales	Omisos	Comunicaciones de Diferencias	Total	%
Centro 1	9.888	633	10.521	5,0%
Centro 2	7.747	89	7.836	3,8%
Del Austro	12.708	1.142	13.850	6,6%
El Oro	6.131	493	6.624	3,2%
Litoral Sur	29.749	228	29.977	14,4%
Manabí	15.116	374	15.490	7,4%
Norte	111.080	10.003	121.083	58,0%
Sur	3.319	185	3.504	1,7%
TOTAL	195.738	13.147	208.885	100%

Fuente y elaboración: SRI

En lo que respecta a las Regionales durante este período, han efectuado 195.738 notificaciones preventivas de sanción, con el afán de orientar y persuadir a los contribuyentes infractores a fin de que regularicen su cumplimiento de deberes formales. Se efectuaron 13.147 notificaciones por diferencias, estos procesos de comunicaciones de diferencias generaron una deuda total por US\$ 8.8 millones. Los valores efectivamente recaudados por concepto de omisos y comunicaciones de diferencias sumaron US\$ 75.9 millones. En cuanto a las liquidaciones de pago emitidas en el 2007 suman 2.673 generando una deuda de US\$ 63 millones. La recaudación efectiva generada ascendió US\$ 807.878 como se puede apreciar:

Liquidaciones de pago (US\$. dólares)				
Enero - Diciembre 2007				
Regionales	Liquidaciones de pago emitidas	Valor de deuda generada en el año 2007	Recaudación en efectivo de deuda que se generó exclusivamente en el año 2007	% Valores pagados / Deuda generada
Norte	512	20.905.689	490.303	2,3 %
Litoral Sur	956	33.601.662	77.844	0,2 %
Del Austro	210	596.824	90.475	15,2 %
Manabí	347	1.606.444	31.683	2,0 %
El Oro	210	3.481.156	38.147	1,1 %
Centro 1	304	1.767.904	73.147	4,1 %
Centro 2	60	609.098	1.488	0,2 %
Sur	74	491.655	4.790	1,0 %
TOTAL	2.673	63.060.433	807.878	3 %

Fuente y elaboración: SRI

Otro proceso de control, es la auditoria tributaria, se aplica a contribuyentes que presentan un mayor riesgo de incumplimiento. Dentro de este proceso de control intensivo, las Direcciones Regionales iniciaron 403 estudios de análisis previos, se iniciaron 806 procesos mediante órdenes de determinación, concluyéndose 215 auditorias, el total de documentos emitidos fueron 13.768 conforme detalla:

AUDITORÍAS TRIBUTARIAS				
Enero - Diciembre 2007				
Regionales	En análisis Previo *	Determinaciones Iniciadas	Determinaciones concluidas	Total Documentos emitidos
Centro 1	5	28	15	592
Centro 2	18	5	8	693
Del Austro	25	64	28	928
El Oro	11	12	4	522
Litoral Sur	21	146	38	4.141
Manabí	0	133	8	1.836
Norte	312	399	105	4.471
Sur	11	19	9	585
TOTAL	403	806	215	13.768

Fuente y elaboración: SRI

2.3 Facultades de la Administración Tributaria

Para alcanzar los fines tributarios, se establecen atribuciones y facultades de la Administración tributaria, sujetándose a las disposiciones del Código Tributario:

Facultad Reglamentaria. *El Art. 7* señala “Sólo al Presidente de la República, corresponde dictar los reglamentos para la aplicación de las leyes tributarias; en ejercicio de las atribuciones que le confiere el numeral 5 del Art. 171 de la Constitución Política el Ejecutivo emitió el Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, publicado mediante registro oficial No. 337-15-05-2008-

Facultad Determinadora.- *Art. 68.* La determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la Administración, tendientes a establecer en cada caso particular: La existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo.

Facultad Resolutiva.- *El Art. 69* en concordancia con el Art. 103 inciso 5 señala “La administración debe expedir resolución motivada en el tiempo que corresponda en las peticiones, reclamos, o recursos que presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se encuentren afectados por un acto de la administración”.

Facultad Sancionadora.- *El Art. 70* menciona, en las resoluciones que expida la autoridad administrativa competente, se impondrá las sanciones pertinentes, en los casos y en la medida prevista en la Ley.

Facultad Recaudadora.- *Art. 71* expresa, la recaudación de los tributos se efectuará por las autoridades y en la forma o por los sistemas que la Ley o el reglamento establezcan para cada tributo. Podrá también efectuarse por agentes de retención o percepción que la Ley establezca.

2.4 Cultura tributaria

Nuestro país se ha caracterizado por tener una baja cultura tributaria, para mejorar las recaudaciones, se han aplicado programas de asesoramiento a los contribuyentes, destinando recursos humanos y materiales como son oficinas de información, visitas de campo y en la actualidad se han incorporado la tecnología para brindar un mejor servicio.

Uno de los mayores objetivos que esta persiguiendo la administración tributaria es culturizar a la ciudadanía; en cumplir las obligaciones tributarias, a través de asistencia, capacitación y difusión; para el efecto el Departamento de Comunicación ha implantado algunas estrategias, así la creación de un eslogan corporativo acorde al estilo de la institución "***SRI le hace bien al país***", que reemplazó al punitivo lema "***Para cumplir y hacer cumplir***"

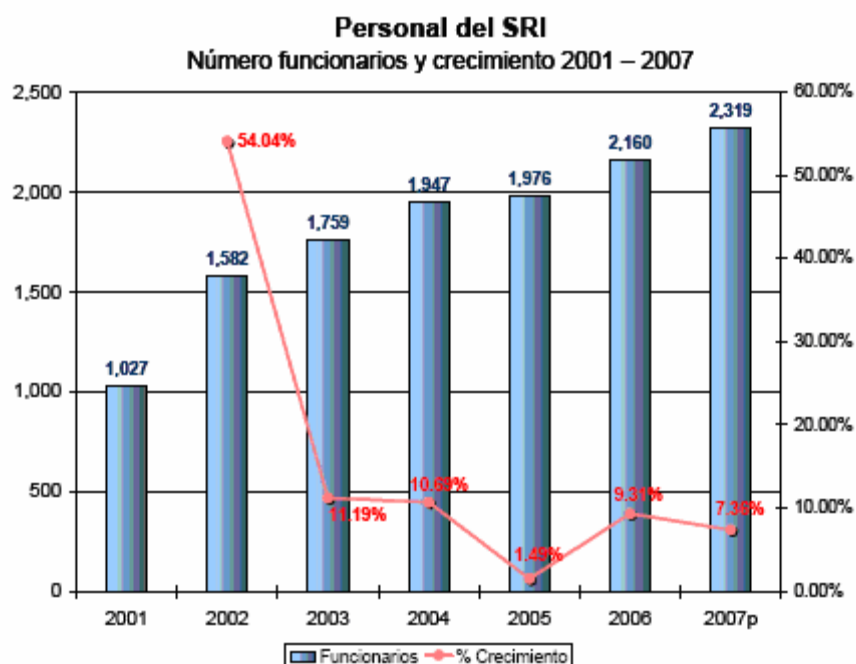
El 6to inciso del *Art. 103 de la Ley de Régimen Tributario Interno*, le faculta al Director General del SRI implantar los sistemas que considere adecuados para incentivar a los consumidores finales, a exigir la entrega de facturas por los bienes y servicios prestados, mediante sorteos o sistemas similares, para lo cual asignará los recursos necesarios del presupuesto de la Administración Tributaria. Bajo este contexto, se implantó el sistema "**Lotería Tributaria**" como uno de los recursos para fomentar la Cultura Tributaria entre la ciudadanía, motivándola a requerir la emisión y entrega de comprobantes de venta por los bienes adquiridos o los servicios prestados.

2.5 Conciencia Tributaria

Según la definición de conciencias es el “conocimiento íntimo del bien y el mal” o “conocimiento reflexivo y exacto de las cosas”. A partir de estas definiciones podemos apuntar que la conciencia tributaria busca conocer las acciones buenas y malas, que derivan de la administración tributaria y lo que hace, para un manejo adecuado de los tributos. Se define a cultura como un sistema de valores y normas que se comparten entre un grupo de personas y que, cuando se toma en conjunto, constituyen un patrón de vida. Ahora bien, es preciso destacar que la cultura, no es constante, al contrario evoluciona con el tiempo, manteniendo valores fundamentales como honestidad, puntualidad y honorabilidad. Para crear cultura tributaria es necesaria **educar**, hay que trabajar en la educación, concurriendo a escuelas y colegios a enseñar el valor, la razón de la necesidad de contribuir con el Estado, cumpliendo siempre los principios que guían a todo esquema tributario justo y eficaz.

2.6 Capacidad de gestión

Un pilar fundamental para el funcionamiento de la administración tributaria es el talento humano, ya que su gestión afecta directamente a los resultados. La renovación del personal desde el año 1998, y el aumento en el número de funcionarios ha sido importante para la gestión administrativa. Este proceso de renovación incidió que el promedio de edad de los dos mil funcionarios sea de 28 años y que un 46% dispongan título de tercer nivel y un 8% título de cuarto nivel o especialización superior.



Como resultado de ese mandato, se puede evidenciar en el grafico, la recaudación de impuestos administrados por el SRI en los siete años se triplicó, pasando de US\$ 1.659 millones en el año 2000 a US\$ 4.522 millones en el año 2006. Sin embargo, en todos estos años la participación de la imposición directa nunca superó el 35%.

Recaudación tributaria

CONCEPTOS	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
TOTAL NETO	1,659.0	2,345.7	2,709.5	2,908.1	3,264.7	3,929.0	4,522.2
ICC	322.2	7.8	-	-	-	-	-
Impuesto a la Renta Global	266.9	591.7	671.0	759.2	908.1	1,223.1	1,497.4
Impuesto al Valor Agregado	923.3	1,472.8	1,692.2	1,759.3	1,911.2	2,194.1	2,475.9
IVA de Operaciones Internas	556.6	901.6	1,052.0	1,137.1	1,167.5	1,239.0	1,346.3
Devoluciones de IVA	(14.5)	(41.1)	(74.8)	(105.2)	(121.9)	(149.4)	(150.0)
IVA de Importaciones	381.2	612.2	714.8	727.4	865.7	1,104.6	1,279.6
Imp. a los Consumos Especiales	88.7	181.5	257.1	277.6	321.5	379.7	417.0
ICE de Operaciones Internas	78.4	148.6	212.9	241.2	273.9	319.5	347.0
ICE de Importaciones	10.3	32.9	44.2	36.4	47.6	60.2	69.9
Imp. a los Vehículos Motorizados	22.2	49.0	48.0	52.0	56.6	62.3	69.6
Impuesto a la Salida del País	16.4	18.4	5.1	-	-	-	-
Intereses por Mora Tributaria	7.4	7.1	8.9	9.8	9.6	10.1	9.7
Multas Tributarias Fiscales	8.8	16.0	21.8	26.9	28.7	31.2	29.0
Otros Ingresos	3.1	1.5	5.6	23.3	28.9	28.4	23.7

Fuente y elaboración: SRI

La Administración Tributaria se ha caracterizado por disponer personal calificado que logra objetivos, por esta razón y de cara a un proceso de transformación operacional, se requiere renovar las capacidades técnicas del funcionario tributario como motor del cambio. Adicionalmente, como base para la discusión de las políticas públicas, la investigación en el campo tributario, será la base para la construcción de una adecuada política fiscal.

2.7 Estrategias y proyecciones tributarias

El Servicio de Rentas Internas con el objetivo de incrementar la recaudación y de reducir los altos niveles de evasión existente implementó varios cambios para facilitar los procesos recaudatorios, el año 2000 fue la consolidación y puesta en funcionamiento de la plataforma de tecnología, cuyos lineamientos fueron definidos y aprobados.

En el año 2007, El SRI buscó mantener estabilidad económica pero fundamentando el desarrollo humano y crecimiento productivo, por lo que se ha planteado una política económico-social de largo plazo, orientada a privilegiar el desarrollo de las actividades productivas, elevando los niveles de competitividad de los sectores público y privado, fomentando el ahorro, racionalizando la carga tributaria y principalmente ejecutando mecanismos y acciones que reduzcan considerablemente la evasión y elusión tributaria la cual afecta la economía y la cohesión social. Dicha política se fundamenta en 5 propósitos primarios: producción, empleo, integración, equidad y confianza entre todos los sujetos pasivos.

CAPÍTULO III

LA RECAUDACION DE IMPUESTOS

3. Capacidad recaudadora

De conformidad con el Art. 2 numeral 2 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, la Administración Tributaria le corresponderá "Efectuar la determinación, recaudación y control de los tributos internos del Estado"; de igual manera el Art. 71 del Código Tributario menciona "*La recaudación de los tributos se efectuará por las autoridades y en la forma o por los sistemas que la Ley o el reglamento establezcan para cada tributo*".

Formas de recaudación

El Director del SRI está facultado para celebrar convenios especiales¹¹ con las instituciones financieras establecidas en el país, tendientes a recibir la declaración y la recaudación de los impuestos, intereses y multas por obligaciones tributarias. Bajo este contexto, el Art. 113 establece sanciones por no depositar los valores recaudados; es decir, *cuando realizada la recaudación respectiva por una institución financiera, no se efectuó la consignación de las sumas recaudadas dentro de los plazos establecidos para tal fin, generarán a su cargo intereses liquidados diariamente, sobre el monto exigible no consignado oportunamente*. La recaudación de los impuestos, constituye uno de los pilares fundamentales para la estructura del Presupuesto del Gobierno Central, en los últimos años la gestión de los gravámenes internos ha tenido un crecimiento importante, como consecuencia de las reformas tributarias; y, a la gestión de la administración tributaria; durante los primeros meses del 2008 según

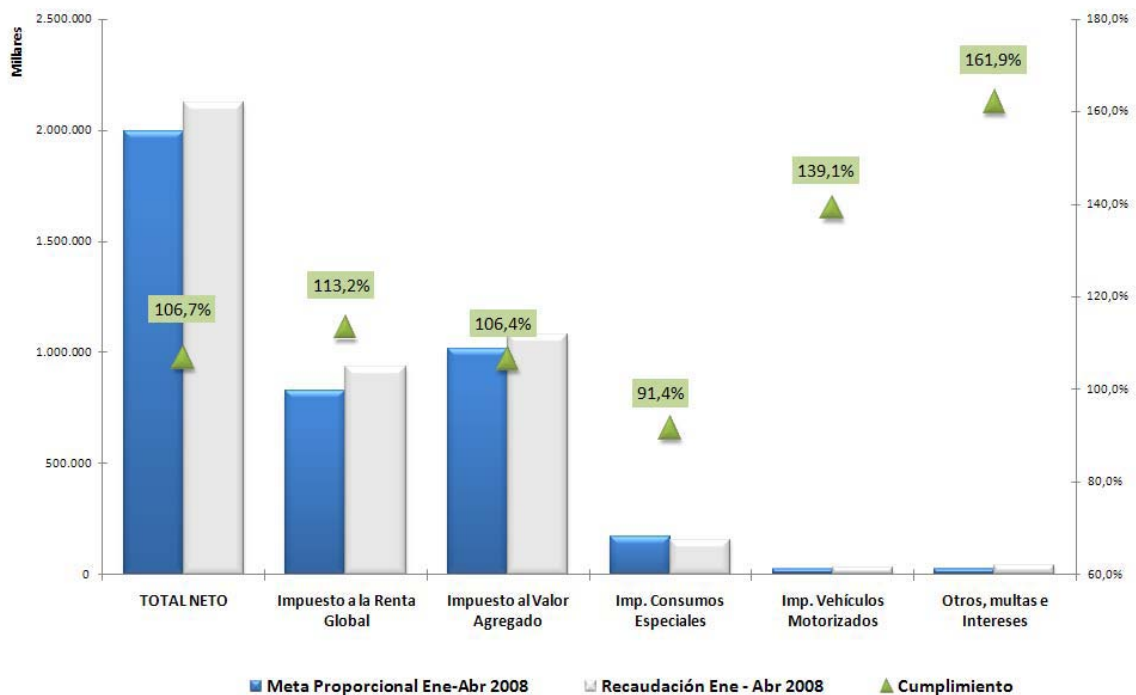
¹¹ Art. 112 LRTI

información proporcionada por el SRI en lo referente al cumplimiento recaudatorio frente a la meta presupuestada, se puede apreciar en el siguiente gráfico.

METAS DE RECAUDACIÓN POR IMPUESTO

Enero-abril 2008

(Miles de US\$ dólares)



Fuente y Elaboración: SRI

En este período es importante destacar los siguientes aspectos de la recaudación:

- El impuesto a la renta global presenta un cumplimiento del 113,2%, con una recaudación de US\$ 935.6 millones. Los rubros más importantes que reflejan dicho cumplimiento son: retenciones del impuesto a la renta con

el 113,5% y una recaudación de US\$ 486.1 millones y declaraciones con un cumplimiento del 112,6%.

- Dentro del rubro declaraciones del impuesto a la renta con una recaudación de US\$ 447.5 millones, se incluye el monto declarado por personas jurídicas o sociedades, de vencimiento en el mes de abril, por US\$ 401.5 millones.
- El Impuesto al Valor Agregado, se recaudó US\$ 1.080,2 millones, logrando un cumplimiento del 106,4%. De esta cifra, US\$ 546.8 millones corresponden al IVA de operaciones internas, mientras que el IVA importaciones recaudó US\$ 533.4 millones y un cumplimiento del 110,1%.
- El Impuesto a los Consumos Especiales con US\$ 156.2 millones, presenta un cumplimiento del 91,4% influenciado por el ICE de operaciones internas, cuyo aporte del 70% al ICE total se ve reducido en la meta proporcional al mes de abril, por la eliminación del ICE telecomunicaciones. Sin embargo, es significativo el cumplimiento del ICE importaciones que entre enero y abril 2008, recauda US\$ 45.7 millones y manifiesta un cumplimiento del 173,6%.
- El Impuesto a los Vehículos Motorizados de transporte terrestre que se recauda en el proceso de matriculación vehicular, continúa con un desempeño por encima del esperado, el 139,1% de cumplimiento, y recaudación de US\$ 32.7 millones producto de las tarifas diferenciadas en vehículos conforme la Ley de Equidad Tributaria.

En contraposición, el SRI tendrá que cumplir lo que resta del año 2008 una ambiciosa meta de recaudación de impuestos si quiere compensar en parte lo que el país está dejando de recibir por la caída del 4.27% en las exportaciones petroleras. Pero la tarea será cuesta arriba por que son varios los factores que han reducido su capacidad de recaudo en unos US\$ 250 millones. El principal de ellos es la salida del país de la petrolera estadounidense Occidental (OXY), que era el principal contribuyente en materia de impuesto a la renta (IR), un tributo que responde por el 40% de las recaudaciones.

A esos se suma el efecto de la reforma a la Ley de Hidrocarburos, que fue aprobada en el gobierno anterior y que establece que las petroleras deben entregar al Estado la mitad de las ganancias extra por los precios del crudo.

La filial de la petrolera estatal Petroecuador pagó menos IVA; es de suponerse que utiliza como crédito tributario el valor creciente que paga en las importaciones de combustible, en consecuencia el IVA para el Estado baja.

3.1 Fraude Fiscal

El fraude es una forma de incumplimiento consciente de la norma que supone la obtención de un “beneficio” económico, esta transgresión de la ley se produce fundamentalmente en el campo de ingresos y gastos. Bajo esta conceptualización el fraude fiscal se caracteriza por implicar una ocultación de hechos económicos, así por ejemplo en el IVA, conlleva a que el individuo no pague un impuesto, en detrimento de sus derechos y que el otro individuo implicado no declare la prestación efectuada a través de la factura.

Las operaciones relacionadas con el comercio internacional, la Administración tributaria (SRI), deberán revelar la lista de los paraísos fiscales, se estima que la Ley Equidad Tributaria, la nómina transparentará las declaraciones de los contribuyentes, ya que algunos empresarios domiciliarios en el Ecuador mantienen negocios con varios de esos países.

En el 2007 se realizaron¹² transacciones con 25 paraísos fiscales, cuyo intercambio supero los US\$ 318.67 millones, siguiendo datos del SRI”.

Según técnicos de la administración tributaria, esas transferencias facilitan la evasión de impuestos pues declaran pocas ganancias y el pago del impuesto a la renta en el Ecuador es mínimo. Esto se logra a través de la triangulación de actividades comerciales, por ejemplo, un exportador compra un producto a un precio en el país, luego vende a una empresa ubicada en un paraíso fiscal a un valor bajo, reduciendo al mínimo la ganancia. Debido a que el impuesto a la renta se paga sobre las ganancias, el resultado es que el pago de impuestos en el Ecuador se reduce o se anula. Pero la compañía que está en el paraíso fiscal vende el mismo producto aun destino final a otro precio. Ahí asegura una ganancia sobre la cual no tributa.

Pese a que en los últimos años 10 años, el cobro del impuesto a la renta se triplicó, de US\$ 417 millones en 1997, a US\$ 1.223 millones en el 2006, la situación aún deja mucho que desear y los resultados no son suficientes, pues, los niveles de defraudación son demasiados altos.

¹² *El Comercio, En cifras, 8 de febrero del 2008, P. 2*

Según el SRI, debido a estos conceptos ***-evasión y elusión-*** no se recaudaron US\$ 2.400 millones en el 2006, a pesar de que en ese año se registró un crecimiento del 15% en la recaudación, respecto al 2005, de US\$ 3.929 millones a US\$ 4.522 millones.

3.1.1 Evasión tributaria

La evasión tributaria es el incumplimiento total o parcial por parte de los contribuyentes en la declaración y pago de sus obligaciones tributarias con el fisco, y como tal es susceptible de recibir las sanciones previstas en la Ley. También se puede definir como la eliminación o disminución de un monto tributario producido dentro del ámbito de un país por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarlos y que no la hacen utilizando medios fraudulentos. Siendo la evasión tributaria una actividad ilícita, está contemplada como infracciones tributarias; cabe citar que las penas aplicables al delito de defraudación; entre otras son: *"Prisión de dos a cinco años y una multa equivalente al valor de los impuestos que se evadieron o pretendieron evadir"*.¹³

¿Cuáles son las causas de evasión? Se considera que entre otras causas de la evasión en nuestro medio:

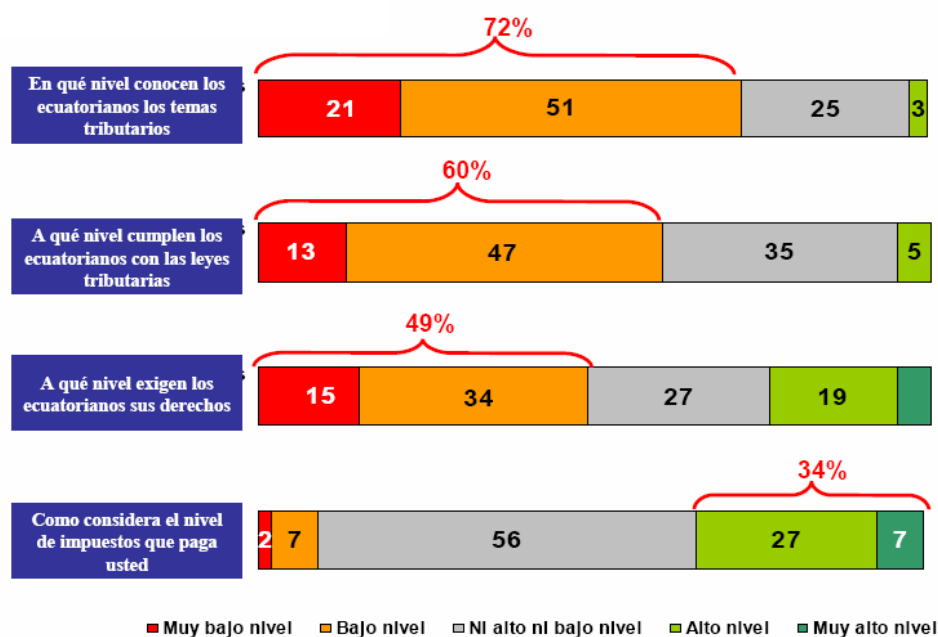
- **Complejidad del sistema.**- Se menciona de un sistema tributario poco transparente, cuando no existe una combinación adecuada de gravámenes tales como los que se aplican a las rentas, un claro ejemplo es la aplicación de determinar el anticipo¹⁴ impuesto que distorsiona la

¹³ Art. 345 Código Tributario, Corporación de Estudios y Publicaciones, 2008

¹⁴ Art. 41 y 72 LRTI y R-LRTI

estructura economía de las empresas y de las personas naturales obligadas a llevar contabilidad. *¿Por qué declarar el patrimonio?*

- **Ambigüedades normativas.**- Esta situación es indeseable; la percepción por parte de contribuyentes y *“asesores” utilizando argucias y tecnicismos* al aplicar la norma tributaria, desmoraliza a quienes sí cumplen adecuadamente sus obligaciones.
- **Carencia de cultura tributaria.**- El estado debería incrementar su rol de educador en temas tributarios, profundizar las medidas tendientes a informar a la ciudadanía sobre los efectos positivos del pago de los tributos y el perjuicio que produce la omisión del ingreso.



Fuente y elaboración: SRI,

Con el objeto de mejorar la cultura tributaria en el país, se establece el Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano (RISE)¹⁵, que comprende las declaraciones de los Impuestos a la Renta y al Valor Agregado, para los contribuyentes en forma voluntaria

¹⁵ R.O. 242 - 29-12- 2007

¿Cuáles son los montos estimados de evasión?

El Servicio de Rentas Internas concluyó que en el 2007, el nivel de evasión tributaria, fue de US\$ 2.440 millones al año, que representa el 5% del PIB, cifra gigantesca si se considera que la recaudación total fue US\$ 5.989,8 millones (de los cuales el IVA alcanzó a US\$ 3.004,6 millones). Según el Director del SRI, entre los principales evasores están parte de los 18 grupos empresariales más grandes y compañías del sector de la construcción “que aportan muy poco al Estado”, entre las que mencionó a la constructora brasileña Norberto Oderbrecht, al Grupo Noboa, que realiza más exportaciones al año y es la que menos impuestos paga en términos relativos.

Medir la evasión no es tarea fácil, los efectos de la elusión son los mismos que la evasión; sin embargo, sus costos son muy diferentes. Los costos de la evasión son las sanciones aplicadas si es detectada, más los costos en que incurre el contribuyente para ocultar la realidad económica; los costos de la elusión son únicamente los que incurre el contribuyente para encontrar los vacíos o espacios que deja la ley, que en general es compleja por su alto contenido de tecnicismos.

3.1.2 Elusión tributaria

Nuestro país podría recaudar el doble de los impuestos que se cobra si no fuera por los altos índices de *evasión y elusión* y la poca capacidad de gestión del SRI en ciertas provincias, según CORDES, muestra que el país vive de los impuestos generados por tres provincias: Pichincha, Guayas y Azuay.

Las demás son menos prósperas que las primeras pero también son menos eficientes en el cobro de impuestos. Mientras¹⁶ que Pichincha paga en impuestos el equivalente al 22% de su producción anual, Los Ríos que concentra la actividad bananera del país, paga apenas el 0.8% de la producción que genera cada año. Ante lo mencionado, se debería reestructurar el SRI y elaborar un plan estratégico que lleve a la institución a ser más eficiente en el cobro en provincias.

La elusión tributaria es una consecuencia del principio de legalidad del tributo, ya que el impuesto debe venir establecido por la ley, entonces no puede cobrarse un impuesto si la ley no lo ha establecido, lo que abre el flanco para aprovechar los puntos débiles que la ley ha dejado. Es lo que en lenguaje vulgar se describe con el dicho ***"hecha la ley, hecha la trampa"***. Esta omisión tributaria es la conducta que lleva a evitar la declaración y pago de impuestos, usando espacios o vacíos que deja la ley, sin que ello constituya delito o infracción a ninguna norma legal, y por tanto, no es susceptible de ser sancionada.

El profesor José Vicente Troya manifestó que *"Eludir impuestos es inmoral pero no ilegal."* -Revista Líderes Abril 2007- Ante esta aseveración, es necesario introducir más reformas en la normativa que garanticen el efectivo ejercicio de la facultad de gestión de tributos por parte de las administraciones tributarias, dotándoles de mayores y mejores instrumentos para prevenir y controlar las omisiones tributarias.

¹⁶ Revista Vistazo, 26 de Julio de 2007

3.2 Acciones para combatir la evasión

El Estado para cubrir las necesidades públicas colectivas, y con ello los fines institucionales sociales y políticos necesita disponer de recursos, que los obtiene a través del ejercicio de su poder tributario y del usufructo de los bienes del estado. Desde el punto de vista de los recursos tributarios, la ausencia de esta vía de ingresos, hace que se produzca en las arcas del estado una insuficiencia de fondos para cumplir sus funciones. Si nos ajustamos al significado del término evasión, el mismo es un concepto genérico que contempla toda actividad racional dirigida a sustraer, total o parcialmente, en provecho propio, un tributo legalmente debido al Estado.

“Evasión Fiscal o tributaria es toda eliminación o disminución de un monto tributario producido dentro del ámbito de un país por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarlo y que logran tal resultado mediante conductas fraudulentas de las disposiciones legales”

3.3 El perjuicio al Estado

Según funcionarios del SRI, la evasión y elusión tributaria de las grandes empresas representa el 5% del Producto Interno Bruto (PIB) A este ritmo, la evasión pudiera llegar en año 2008 a US\$ 2.400 millones, “cifra con la cual se podría financiar el Presupuesto del Estado y los programas sociales”.

El Banco del Pichincha, con los mayores activos de US\$ 2.883 millones y utilidades de US\$ 54.3 millones, pagó impuestos por US\$ 11.1 millones. Supermaxi, con utilidades de US\$ 61.2 millones, canceló US\$ 13 millones.

La Exportadora Noboa con ingresos de US\$ 553.1 millones declaró utilidades de tan solo US\$ 3.9 millones y pagó US\$ 979, 372 de impuestos. Las empresas de sectores estratégicos como el petrolero reportaron ingresos de US\$ 3.939 millones y el impuesto rendido fue de US\$ 364.2 millones frente a una utilidad de US\$ 1. 563 millones. Banca y Seguros, con US\$ 3.482 millones de ingresos y utilidad de US\$ 453.2 millones, pagó US\$ 56.5 millones de impuestos y declaró pérdidas por US\$ 1.000 millones.

¿Cuáles son los sectores que evaden?

<i>SECTOR ECONOMICO</i>	<i>% EVASION TRIBUTARIA</i>
Construcción	96%
Producción Primaria	92%
Intermediación Financiera	82%
Industria	66%
Alimentos	65.6%
Correo y Telecomunicaciones	53%
Extracción y Refinamiento de petróleo	44%
Comercio	26.82%

Fuente y elaboración: SRI

3.4 Presión tributaria

Los impuestos son la principal fuente que tiene el sector público para obtener recursos, pero no la única ya que también están otros ingresos como excedentes de recursos públicos, empresas del estado, entre otras vías.

Para analizar la fiscalidad de un país se utiliza un indicador de esfuerzo fiscal (presión fiscal), es decir, el nivel de pago que hacen los contribuyentes teniendo en cuenta su nivel de renta y su estructura económica en un determinado período. Internacionalmente, **la Presión Tributaria** (*en inglés, tax burden*), es un indicador cuantitativo definido como la relación entre los ingresos tributarios y el Producto Interno Bruto (PIB) en términos nominales, sin considerar las contribuciones a la seguridad social. El problema es ajustar las estadísticas del PIB a la inflación, es decir se descuenta el efecto inflacionario.

En términos generales, el Producto Interno Bruto (PIB)¹⁷ es la suma del valor total de los bienes y servicios finales que produce el país en un año determinado.

Millones US\$	2003	2004	2005	2006	2007
PIB	28.635,9	32.642,2	37.186,9	41.401,8	44.489,9

Fuente: BCE
Elaboración: Autor

El siguiente cuadro muestra la presión tributaria del Ecuador, que incluye los impuestos internos, incluyendo el IVA e ICE provenientes del comercio exterior.

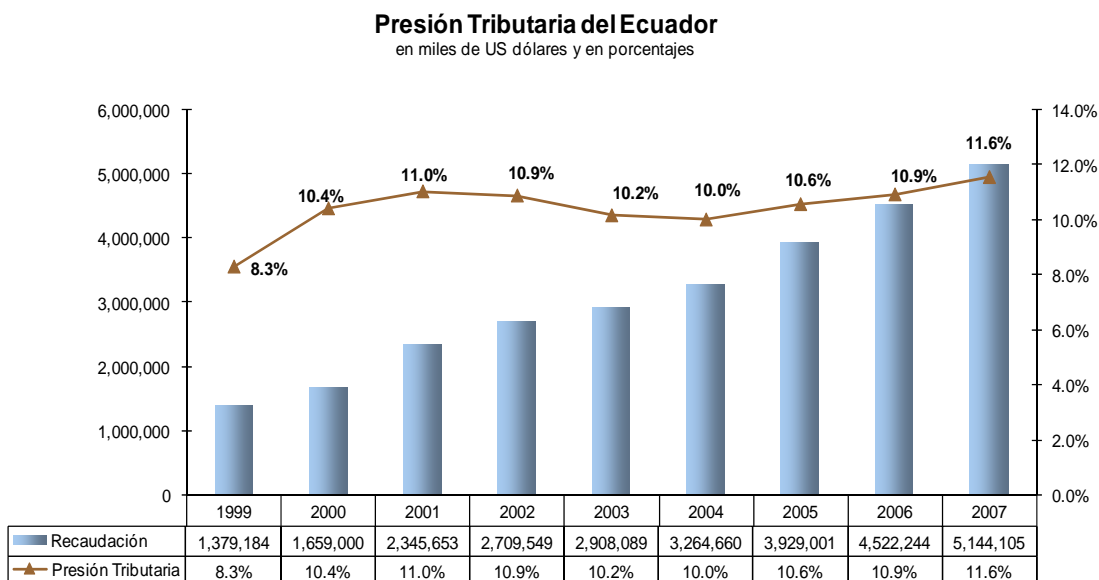
¹⁷ Norris C. John Pool, *Economía Enfoque América Latina 4ta Edic.p.277*

Año	RECAUDACIÓN	PIB	PRESIÓN TRIBUTARIA
2003	2.908.089	28.636.000	10.2%
2004	3.264.660	32.642.000	10.0%
2005	3.929.001	37.187.000	10.6%
2006	4.522.244	41.402.000	10.9%
2007	5.144.105	44.490.000	11.6%

Fuente: SRI.
Elaboración: Autor

$$\text{Presión Tributaria} = \frac{\text{Recaudación total ingresos tributarios}}{\text{PIB}}$$

La presión o esfuerzo tributario, siendo un indicador sirve para apreciar la carga tributaria media que tiene una sociedad respecto al Producto Interno Bruto (PIB), o la producción del producto que se destina al pago de los tributos.



Fuente y elaboración: SRI

Es de gran preocupación para la actual administración, los bajos niveles de presión tributaria, pues ha crecido gradualmente desde el 2001, hasta el 2006, un promedio del 10.4% y se incrementó hasta alcanzar niveles cercanos al 11,8%. Estas cifras, nos permite establecer que la presión tributaria en el año 2004, se reduce, pero en los siguientes años hasta el 2007, se va incrementando paulatinamente. El SRI tiene dos retos importantes como son aumentar la presión tributaria y consolidar la cultura tributaria: por un lado, el tamaño de la informalidad de la economía ecuatoriana y por otro, la complejidad y vacíos existentes en la normativa tributaria.

La presión tributaria en algunos países de la región se ubica en un promedio del 18%, mientras que en países europeos en el 50%, es decir que el gasto público es equivalente a la mitad del total de la producción nacional (PIB), lo que permite llevar adelante una sostenida política de bienestar social.

Al tener una presión tributaria baja afecta principalmente al Presupuesto General del Estado ya que se destina menos dinero a áreas importantes en el país como es la educación, salud, comunicación, saneamiento etc.

3.5 Fines del sistema tributario

El sistema tributario constituye una herramienta para generar justicia tributaria, lo que se revela desde sus propios cimientos; se toma como punto de partida la distribución de bienes y servicios que, básicamente, ha sido generado por la intervención del mercado; el impuesto es la herramienta más versátil para la financiación presupuestaria, así como concebir los principios de justicia que demanda un reparto equitativo de la riqueza.

Los lineamientos de la política fiscal, están dirigidos a fines fiscales y extra fiscales, dentro de los últimos encontramos la composición de los tributos y su recaudación dirigida a objetivos de redistribución del ingreso.

Bajo este contexto del régimen tributario, previo a analizar los fines fiscales y extra fiscales de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador es necesario revisar algunas cifras que servirán de marco referencial, y que permitirán enfocar la situación actual del sistema tributario.

- Para el 2007, Petroecuador programó exportar 59´063.000 barriles de crudo Oriente y Napo, pero exportó 53.670.000, es decir, solo el 90%. Se dejaron de exportar 5.390.000 barriles que, aun precio promedio ponderado (crudo Oriente y Napo) de 59,30 para ese año significó para el país dejar escapar ingresos por US\$ 211.94.900
- 645.000 ecuatorianos abandonaron el país en los últimos 3 años y medio, debido a la falta de oportunidades de trabajo, lo que representa el 14% de la población económicamente activa (PEA)

3.5.1 Fines fiscales

Los tributos tienen en principio una finalidad recaudadora o de consecución de dineros para la caja fiscal, es decir en primer lugar miran a la recaudación para atender las justas necesidades del estado. Sin embargo todo sistema tributario y el nuestro no debería ser la excepción, a más del fin meramente recaudador, utiliza al ordenamiento tributario como medio para alcanzar otros fines como estimular el ahorro, la inversión, la reinversión y la redistribución de la riqueza, sin que por ello claro está; deba descuidarse o

violentarse principios o derechos constitucionales tales como los de igualdad ante la ley, generalidad, irretroactividad, proporcionalidad (capacidad contributiva), no confiscatoriedad, legalidad y seguridad jurídica.

La Constitución Política de la República del Ecuador, siendo la norma suprema en la que descansa todo el ordenamiento jurídico del Estado, sienta los principios sobre los que ha desarrollarse el régimen tributario en nuestro país, y establece los fines que el ordenamiento tributario debe buscar, así: *Art. 256 (...) los tributos, además de ser medios para la obtención de recursos presupuestarios, servirán como instrumento de política económica general. Las leyes tributarias estimularán **la inversión**, la reinversión, el ahorro y su empleo para el desarrollo nacional. Procurarán una justa distribución de las rentas y de las riquezas entre todos los habitantes del país.*

Como se puede observar nuestra Constitución Política acertadamente recoge en armonía, los fines que debe buscar el ordenamiento, siendo el fiscal el de servir como medio de obtención de recursos. Contraria a este precepto Constitucional, en la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria se prevé el rompimiento del hecho generador.

Así. En una operación medianamente rentable, las utilidades se pueden distribuir y/o capitalizar. Hasta se puede reinvertir el 100%, luego de deducidas las utilidades repartidas a trabajadores y la reserva legal. Suponiendo que una parte se reinvierte y otra se reparte. Esa reinversión incrementa el patrimonio y esto a su vez incrementa el impuesto; el mensaje es **“no reinvertir porque si crece, o reinvierte, genera más impuestos”**, independientemente del resultado económico de la empresa.

3.5.2 Fines extra fiscales

Para confrontar la problemática de la tributación extra fiscal, y de los fines extra fiscales de los impuestos, lo primero que hay que dejar sentado es que no existen impuestos neutrales. Ningún impuesto -ni siquiera el más puramente fiscal- puede ser totalmente neutral, pues todos ellos sin excepción producen efectos, además de la recaudación de ingresos.

Pensemos en el Impuesto al Valor Agregado, grava al consumo de bienes o servicios, permitiendo que su carga repercuta en terceros, se presume que estos tributos son regresivos puesto que gravan por igual tanto a ricos como pobres.

Es importante mencionar una clasificación ya clásica en Derecho Tributario¹⁸, lo que diferencia un impuesto fiscal de uno extra fiscal es que los primeros tienen como principal objetivo la financiación de las cargas públicas y su estructura está orientada principalmente a la capacidad económica o de pago, mientras que los segundos pretenden ordenar la conducta de los individuos. Aunque todo impuesto generará *per se* otros efectos económicos, lo relevante es que estos no constituyen su principal *razón de ser*.

Se podría aludir, un fin tributario y extra fiscal en la progresividad de la tarifa del impuesto a la renta; sirve un fin extra fiscal -la redistribución de la renta en la sociedad- y a la vez estrictamente fiscal de acuerdo con la capacidad económica; éste doble efecto puede plantear contradicciones.

De lo mencionado anteriormente se puede deducir que la Ley Reformativa Tributaria establece una tabla de pago del impuesto a la renta

¹⁸ Violeta Ruiz, *Finanzas Públicas y Constitucionales*, p.49

superior a la anterior, que va de 0%, para personas con ingresos de hasta US\$ 7.850 al año, hasta 35%, para personas con ingresos superiores a los US\$ 80.000 al año según el *Art. 36 de la LRTI*.

A manera de conclusión el objetivo del tributo es fiscal, es decir su cobro tiene su razón de ser en la necesidad de obtener ingresos para cubrir los gastos que le demanda la satisfacción de las necesidades públicas; además el tributo puede perseguir también fines extra fiscales, o sea ajenos a la obtención de ingresos.

CAPÍTULO IV

ACCIÓN DISTRIBUTIVA DE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS

EN EL PRESUPUESTO NACIONAL

4. Introducción

La Política fiscal es componente clave en la generación de la riqueza nacional para el crecimiento económico y la relación de la participación ciudadana con el gobierno, es importante que la sociedad conozca las políticas de gobierno plasmadas en el instrumento legal, expresando que la elaboración del presupuesto es un proceso de programación en función de las políticas y objetivos contempladas en los esquemas de gobierno.

El Presupuesto General del Estado comprende la operación de todo el sector público no financiero, excepto organismos de régimen seccional (Consejos provinciales, Municipios y Juntas parroquiales), las empresas públicas (Petroecuador), y los organismos autónomos (IESS), Tampoco entran las operaciones del sector público financiero que incluye entidades financieras como el Banco Central del Ecuador, Banco del Estado, Corporación Financiera Nacional, Banco Nacional de Fomento y el Instituto Ecuatoriano de Crédito Educativo entre otros.

4.1. Normativa Presupuestaria

El Presupuesto del Estado es el instrumento de política fiscal, constan las estimaciones de los probables ingresos a obtener a través de diversas fuentes tributarias y no tributarias, así como los gastos que podrán realizarse en función del financiamiento previsto. Es decir, reflejan por una parte el origen de sus

fuentes de financiamiento y por otra, el destino que se dará a los recursos financieros durante su vigencia.

La formulación del presupuesto del país tiene como marco legal, conforme a lo prescrito en la Constitución Política de la República Art 258, Ley de Presupuestos del Sector Público, su Reglamento, Ley Orgánica de Responsabilidad Estabilización y Transparencia Fiscal, Ley para la Transformación Económica del Ecuador y Normativa del Sistema de Administración Financiera; le corresponde a la Función Ejecutiva a través del Ministerio de Economía y Finanzas elaborar la proforma del Presupuesto General del Estado y presentará al Honorable Congreso Nacional para su análisis y aprobación.

El Presupuesto debe tener determinadas características para ser razonablemente formulado: contener todas las previsiones de ingresos y gastos sin excepción y estar debidamente equilibrado; es decir, los ingresos serán siempre iguales a los gastos. El equilibrio presupuestario es un principio básico de transparencia que debe ser observado para que no existan presiones que pongan en peligro la estabilidad macroeconómica del país, además debe reflejar el comportamiento esperado de los ingresos y gastos, evitando el sobre o subestimaciones.

4.2 Regla fiscal

El objetivo de la gestión fiscal es armonizar el crecimiento económico con equidad, dar mayores asignaciones sociales pero guardar los equilibrios fiscales fundamentales; y, pagar las deudas del Estado a efectos de preservar la

confianza que permita atraer la inversión para crear empleos; cualquier asignación adicional de recursos para los sectores pobres, de una u otra manera tiene que ser financiada por la sociedad. La Ley Orgánica Reformatoria a la Ley Orgánica de Responsabilidad, Estabilización y Transparencia Fiscal (Art.3) establecía, que las asignaciones de la proforma del Gobierno Central para sueldos, salarios, bienes y servicios de consumo, transferencias corrientes y otros gastos corrientes, no debe incrementarse en más del 3.5 % en términos reales.

Escenarios del gasto corriente sin intereses

<i>Concepto</i>	<i>Presupuesto Inicial 2006</i>	<i>Proforma 2007</i>	<i>Variación %</i>	<i>Crecim. Ley</i>
Sueldos	2.434	2.950	21.2	6.5.
B y servicios	449	475	5.8	6.5
less, Issfa, Isspol	449	529	17.8	6.5
BD. Humano	192	212	10.4	6.5
Sub. Eléctrico	80	230	187.5	6.5
Otras tran Ctes	300	318	6	6.5
Total	3.904	4.714	20.7	6.5

Fuente y elaboración: Observatorio de la Política Fiscal

¿El gasto corriente por encima de la Ley?

En el cuadro antes descrito, se observa que los incrementos del gasto corriente superaron lo establecido en la Ley.

La masa salarial creció el 20%. Los otros rubros corrientes como subsidio eléctrico, también tuvieron importantes incrementos. El aumento del Bono de desarrollo humano (BDH) tuvo una fuerte incidencia en el crecimiento del gasto corriente por encima del permitido en la Ley. La comisión especialización permanente de lo tributario fiscal y bancario reformó el artículo 3 de la Ley Orgánica de Responsabilidad, Estabilización y Transparencia Fiscal, estableciendo que las reglas macrofiscales, a las que debe sujetarse la formulación de la Proforma Presupuestaria del Gobierno Central, deben ser modificadas para permitir el cumplimiento de la Consulta Popular, ya que las actuales limitan el crecimiento de los gastos corrientes y de inversión en dicha proforma con las consiguientes implicaciones para los sectores de educación y salud que son parte integrante de la misma.

Bajo este argumento la proforma del presupuesto del gobierno central de cada año estará sujeta a la siguiente regla fiscal, conforme el Art. 3 de la Ley Orgánica de Responsabilidad, Estabilización y Transparencia Fiscal menciona¹⁹

“Las asignaciones previstas para remuneraciones, sueldos, salarios, bienes y servicios de consumo, transferencias corrientes y otros gastos corrientes del Gobierno Central, como: Pago de impuestos, tasas, contribuciones, seguros, comisiones y otros originados en las actividades operacionales del Estado, no se podrán financiar con ingresos provenientes de deuda pública ni con ingresos por exportaciones petroleras”.

Se puede deducir que al no existir límites a los excesos financieros del Gobierno, por cuanto las “reglas” restringían el crecimiento de los gastos de inversión pública, gasto corriente o el nivel de deuda, ya que nuestro país

¹⁹ R.O. 308 03-04-2008

depende de ingresos por exportaciones petroleras “volátiles” resulta ser muy comprometido; considero que esta reforma, se permite que ingresos corrientes como recursos del endeudamiento puedan destinarse a ese gasto.

Si bien la norma dispone que todas las entidades públicas que se vean afectadas por la eliminación de las preasignaciones recibirán la correspondiente compensación, nada se dice sobre el hecho de que al convertir a los ingresos petroleros en “ingresos de capital” éstos no serán contabilizados para el cálculo de las asignaciones a los gobiernos seccionales, ya que, de conformidad con el Art. 232 de la Constitución Política de la República, dichas asignaciones no podrán ser inferiores al quince por ciento de los “ingresos corrientes totales” del Presupuesto del Gobierno Central.

El reformado artículo 3 de la Ley Orgánica de Transparencia Fiscal permite que se destinen recursos al financiamiento del Plan Decenal de Educación y al sector de la salud, “indistintamente del origen y destino que tengan tales ingresos”; con esto, se accede que tanto ingresos corrientes como recursos del endeudamiento puedan destinarse a ese gasto; la regla macrofiscal indica que el gasto corriente solamente se puede financiar con ingresos corrientes.

4.3 Ámbito de acción

Para la elaboración de las Proformas Presupuestarias de cada año, estas son de carácter obligatorio las directrices para todas las instituciones; cuyos presupuestos conforman el Presupuesto General del Estado, empresas públicas creadas por la ley e instituciones financieras públicas en lo relativo a sus

presupuestos operativos. Las instituciones, para la elaboración de las proformas presupuestarias, observarán obligatoriamente las normas técnicas de programación y formulación contenidas en el Acuerdo Ministerial No 182, publicado en el R.O. 249 de 22 de enero de 2001, y el Clasificador Presupuestario de Ingresos y Gastos, expedido con Acuerdo No. 331, publicado en el R.O. No. 2 de 30 de enero de 2004, y sus reformas.

A fin de dar estricto cumplimiento a lo dispuesto en el Art. 259 de la Constitución Política de la República, las reformas presupuestarias que se presenten al Ministerio de Economía y Finanzas contendrán todos los ingresos, gastos y financiamiento. En el siguiente cuadro se resume las fases del proceso presupuestario.

Principios Presupuestarios.- De acuerdo a la Ley²⁰ de Presupuestos del Sector Público, los presupuestos deberán estar sujetos a los siguientes principios, disposición que regirá también para las entidades autónomas.

Conservatismo.- En la formulación de la proforma presupuestaria, cuando debe elegirse entre una o más alternativas para la estimación de un ingreso o de un gasto, se optará por aquella que ofrezca proyecciones más prudentes conservadoras;

Transparencia.- Una vez aprobado el Presupuesto General del Estado, el MEF estará obligado a presentar ante el Congreso Nacional un informe semestral sobre la ejecución presupuestaria, por provincias y sectores detallando mes a mes los egresos efectuados, los ingresos recibidos y el nivel de endeudamiento.

²⁰ Art. 4A Ley de Presupuestos del Sector Público, Corporación de Estudios y Publicaciones, 2008

4.3.1 Estructura de los Ingresos

Los principales ingresos que tiene el Estado Ecuatoriano para financiar sus gastos proceden de fuentes internas y externas.

1.- Ingresos corrientes: La proyección de los ingresos engloba tanto de los ingresos petroleros, y no petroleros; se subdividen:

1.1 Ingresos petroleros: Proviene de dos fuentes, la primera de las exportaciones petroleras y la segunda venta de derivados de combustible (Consumo interno)

1.2 Ingresos no petroleros: se refiere a todo tipo de ingreso no relacionado con el petróleo.

Tributarios: Constan los impuestos que administra el SRI; Impuesto a la Renta Global, Impuesto al Valor Agregado (IVA), Impuesto a los Consumos Especiales (ICE), Impuesto a los Vehículos Motorizados de transporte terrestre y los que administra la CAE: Aranceles

No tributarios: Multas, intereses e ingresos de autogestión (venta de bienes y servicios) tasas, contribuciones, derechos, rentas de inversiones y otros.

2.- Ingresos de capital: Proviene de las privatizaciones (venta de empresas estatales), venta de bienes inmuebles y otras obras públicas, concesión de las empresas petroleras privadas.

3.- Ingresos de financiamiento.- Proviene de los préstamos internos o externos (desembolsos de créditos internos y externos), se incluye el endeudamiento de todas las instituciones públicas.

4.3.1.1 Ingresos Tributarios

La proyección de los ingresos tributarios se realiza sobre la base de las metodologías aplicadas para los objetivos y metas de recaudación tributaria definidos por el SRI y la CAE; para el análisis se establecerá sobre la evolución de los impuestos directos e indirectos como una de las fuentes importantes de financiamiento del Estado, durante el último quinquenio.

RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS					
Total neto (descontado IVA)	En US\$ millones de dólares				
<i>Ingresos Tributarios</i>	2003	2004	2005	2006	2007
Impuesto al Valor Agregado	1.759.3	1.911.2	2.194.1	2.475.9	3.004.6
Impuesto a la Renta Global	759.2	908.1	1.223.1	1.497.4	1.740.9
I.C.E.	277.6	321.5	379.7	417.0	456.8
Arancelarios	395.8	474.5	569.8	654.1	713.1
Vehículos	51.9	56.6	62.3	69.6	74.4
Total	3.243.8	3.671.3	4.429.0	5.114.0	5.989.8

Fuente: SRI. CAE
Elaboración: Autor

En el Presupuesto General del Estado no constan todos los ingresos que éste percibe a través de los impuestos que recauda y de los ingresos que recibe mediante la venta externa de petróleo o interna de derivados de combustible. Existen preasignaciones fijas para ciertos organismos que no entran directamente al Presupuesto.

Según el Banco Central la proforma presupuestaria del año 2003, proyectó ingresos por US\$ 4.973.1 millones, siendo la recaudación por ingresos tributarios en US\$ 3.243.9 millones, lo que representa el 53% de cumplimiento.

La proforma presupuestaria del año 2004, proyectó ingresos US\$ 5.052 millones, de los cuales los ingresos tributarios netos contribuyeron con US\$ 3.671.3 millones, lo que significó al Estado un aporte adicional de US\$ 1.380.7 millones. En este período se puede atribuir a la creciente actividad observada en las operaciones de comercio exterior, con tasas reales mayores que las registradas en el consumo e inversión domésticas, justifican la dinámica evolución IVA e ICE

En términos netos los impuestos tributarios alcanzaron a US\$ 4.429.0 millones en el año 2005, que representó un crecimiento de 20.5% frente al año 2004, siendo la proforma presupuestaria de US\$ 5.359.09 lo que equivale un aporte a lo presupuestado del 21%. El dinamismo de éste porcentaje de crecimiento en la recaudación, refleja el aumento en términos reales a los resultados del 2004, dado que la tasa anual de inflación fue de 4.4% y un mayor control de la evasión, al superar la tasa de crecimiento nominal de la economía que alcanzó un 9.2%. Para ilustrar la recaudación del IVA ascendió a un total de US\$ 2.344 millones al cierre del año 2005, que al descontar las devoluciones de US\$ 149.4 millones, da un valor neto de US\$ 2,194.6 millones. Los recursos aportados al fisco por este concepto, representan un crecimiento del 14.8% y un cumplimiento de la meta programada del 110.1%

El Servicio de Rentas Internas consciente de la importancia de los ingresos tributarios en el financiamiento del Presupuesto General del Estado, alcanzó una recaudación de US\$ 5.114.0 millones durante el año fiscal 2006, superando la meta de US\$ 4.080 millones prevista en el Presupuesto, registrando el 110% de cumplimiento frente a la meta, con un aporte adicional de US\$ 1.034.0 millones. Se procura que la utilización de los mecanismos para la presentación y pago por Internet de las declaraciones de impuestos contribuyó a receptor en ese año, más de un millón de declaraciones por internet, con un crecimiento del 200% frente al año 2005.

La proforma presupuestaria del año 2007, dispuso ingresos de US\$ 9.767 millones de dólares, los cuales la recaudación de ingresos tributarios contribuyó con US\$ 5.989.8 millones, constituyendo el 63% al ingreso nacional. Para el año 2007, el 49.58% de los recursos con los que dispuso el Estado provinieron de la recaudación de los impuestos administrados por el SRI. En el período 2003, al 2007, el SRI ha generado un sobre cumplimiento del 105.7% de las metas acumuladas de recaudación establecidas, lo que significó al Estado un aporte adicional aproximado de US\$ 2.000 mil millones. Es importante mencionar que las recaudaciones del IVA expresan el nivel de transacciones de la actividad económica en todas sus fases; refleja por tanto el valor de las importaciones y la capacidad del país para importar, así como la demanda interna para absorber los bienes importadas; lo que implica como este gravamen tiene a sus participes en la forma de distribuir sus ingresos, conforme se aprecia en el siguiente cuadro.

DISTRIBUCIÓN DEL IVA 2007

Partícipe	Monto	%
Gobierno Central	2.704.1	90.0
Fondo permto de Desarrollo Univ. y Politec. (FOPEDEUPO)	249.4	8.3
Universidades Estatales	12.0	0.4
Servicio de Rentas Internas	39.1	1.3
Total	3.004.6	100

Fuente BCE
Elaboración Autor

4.3.1.2 Ingresos No Tributarios

En los ingresos no tributarios también incluyen: Interés por mora tributaria, multas fiscales y como otros ingresos las operaciones de crédito en moneda el 1% sobre el valor del contrato de construcción suscrito por entidades del sector público; los rubros por intereses y multas tributarias crecieron el 12.5% del año 2003, al 2004, en los siguientes años los ingresos por éstos conceptos son progresivos. Se estima que las estructuras presupuestarias del Gobierno Central conforman los ingresos no tributarios aproximadamente el 10%. A continuación un detalle la evolución de estos rubros.

INGRESOS NO TRIBUTARIOS					
US\$ millones de dólares					
Rubros	2003	2004	2005	2006	2007
Intereses mora tributaria	9.6	9.8	10.1	9.7	10.1
Multas Tributarias Fiscales	26.9	28.7	31.2	29.0	29.6
Otros Ingresos	23.3	28.9	28.4	23.7	21.4
Total	59.8	67.4	69.7	62.4	61.1

Fuente: SRI
Elaboración: Autor

4.3.1.3 Ingresos Petroleros

Las fuentes de ingresos petroleros del SPNF durante los últimos cinco años constituyen las exportaciones, y en menor grado la venta de combustible en el mercado interno; como se puede apreciar en el siguiente cuadro:

INGRESOS PETROLEROS					
US\$ millones de dólares					
Ingresos petroleros	2003	2004	2005	2006	2007
Exportaciones	1.096,0	1.637,8	2.133,2	3.235,0	3.318.1
Venta combustible interna	568.1	477.6	78.4	n/d	n/d
Total	1.663.1	2.115.4	2.211.6	3.235.0	3.318.1

Fuente: Memorias BCE
Elaboración: Autor

Según, cifras del Banco Central el precio promedio del petróleo crudo durante 2003, alcanzó US\$ 25.7 es decir, superó en US\$ 3.8 por barril, esta

evolución del precio de exportación contribuyó a incrementar los ingresos por exportaciones petroleras del Sector Público no Financiero (SPNF) en US\$ 122 millones, a pesar de la reducción de Petroecuador. De los ingresos petroleros, US\$ 215 millones se generaron porque las condiciones del mercado internacional permitieron que el crudo ecuatoriano se exporte a un precio mayor al presupuestado (US\$ 20 por barril), en este caso US\$ 5.37 adicionales por barril. Estos se nutrieron al Fondo de Estabilización y están preasignados así: 35% a la construcción de la troncal amazónica, 45% al FEIREP, 10% a las provincias fronterizas, y el 10% a la Policía Nacional.

El ingreso por concepto de la producción y exportación petrolera durante el año 2004, fue superior (US\$ 541.8 millones más que el 2003), se explica por la favorable evolución de los precios de venta internacional de crudo y por el importante incremento en la producción de las compañías privadas, cuya participación estatal, de acuerdo a las disposiciones legales en vigencia, se acreditaron al FEIREP, en contraste, la producción de petroecuador, durante la última década ha mostrado una tendencia declinante .

Los ingresos que proceden de fuente petrolera durante el año 2005, superaron a los del 2004, en US\$ 96.2 millones. Esto se debe a que el incremento de los precios del crudo en el mercado internacional, que elevó los ingresos de exportación de crudo, fue parcialmente compensado por la caída en los ingresos netos por venta de combustible en el mercado interno, debido a que se incrementaron los precios de importación de derivados que realiza el país.

En contraste con lo ocurrido con los recursos procedentes de las exportaciones petroleras, los ingresos netos provenientes de la venta de combustible en el mercado interno (considerando los costos de producción, importación, transporte y comercialización) se redujeron considerablemente frente al año 2004. Además, se debe considerar que el ingreso por la venta interna de combustible se vio afectada por la venta a crédito de petroecuador al sector eléctrico.

4.3.1.4 Transferencias

Las transferencias constituyen todos los ingresos del gobierno por concepto de pagos voluntarios, sin contraprestación, no recuperables de fuentes gubernamental, no gubernamental, interna y externa con fines corrientes o de capital. Toda transferencia corriente que proyecte recibir la institución de otras instituciones del sector público, deberá ser incorporada como parte de los ingresos de la proforma. Estas transferencias en su mayor parte corresponden a transferencias a los gobiernos seccionales, de acuerdo a lo que dispone la Ley de Distribución del 15% de los ingresos corrientes del presupuesto del gobierno central.

TRANSFERENCIAS					
US\$ millones de dólares					
Años	2003	2004	2005	2006	2007
Total transferencias	72.8	226.0	821.1	306.0	420.0

Fuente Memorias del BCE
Elaboración Autor.

“En 2005, el Fondo Desarrollo Seccional transfirió US\$ 128 millones a los gobiernos seccionales del país. Estos recursos constituyeron el 12.8% de las transferencias que reciben los municipios y consejos provinciales en su conjunto, y constituyeron recursos adicionales a los que dichos gobiernos reciben en el marco de la Ley de distribución del 15% de los ingresos corrientes del Presupuesto del Gobierno Central.”²¹

4.3.1.5 Preasignaciones

“Son ingresos petroleros o tributarios que por ley se destinan de forma obligatoria a gastos y funcionamiento de ciertas instituciones”²². Estos ingresos provienen de las participaciones otorgadas por el Estado a través de varias disposiciones legales, son calculados sobre la base de las estimaciones de los diferentes impuestos.

De conformidad a la Ley Orgánica de Estabilización, Responsabilidad y Transparencia Fiscal y su reforma, son parte del Presupuesto General del Estado todos los ingresos que le corresponde al Estado ecuatoriano por su participación en el petróleo crudo hasta 23 grados API de los contratos de participación para la exploración y explotación de hidrocarburos, los cuales se deben depositar en una cuenta especial “Reactivación Productiva y Social, del Desarrollo Científico –Tecnológico y de la Estabilización Fiscal” (CEREPS), autónoma e independiente de la Cuenta Corriente Única del Tesoro Nacional; en dicha cuenta ingresarán los recursos que a continuación se detalla:

²¹ Memoria BCE, 2003

²² Observatorio de la Política Fiscal, Escenarios. P. 58

El CEREPS tendrá la siguiente distribución²³ 35% para líneas de crédito, incluye la recompra de deuda; 30% proyectos de inversión social; 20% para estabilizar ingresos petroleros (FAC), 5% investigación científica; 5% mejoramiento y mantenimiento de la red vial; y, 5% para reparación ambiental y social. A continuación un análisis de los ingresos preasignados a través de la cuenta especial de reactivación productiva, económica y social.

RECURSOS CEREPS

CEREPS TOTAL	848.5
DISTRIBUCIÓN:	848,5
35% Proyectos y cancelación de deudas	297.0
30% Investigación Científico-Tecnológico	254,6
5% Investigación. Red Vial	42,4
5% Mejoramiento y mantenimiento de la red vial	42,4
5% Reparación ambiental y social	42,4
20% Estabilización de ingresos petroleros FAC	169,7

Fuente. Memoras del BC
Elaboración Autor

4.3.1 Estructura de los Gastos

Según la clasificación económica, los gastos se dividen en tres grandes grupos: Gastos Corrientes, Gastos de Capital y los intereses de la deuda pública.

²³ ART. 15 LERTF

4.3.2.1 Gastos Corrientes

Se destinan a la adquisición de bienes y servicio para actividades operativas de la administración del gobierno. Se dividen en gastos de personal, prestaciones de seguridad social, bienes y servicios de consumo, gasto financiero y transferencia corrientes. En lo que se refiere a montos, tenemos las siguientes asignaciones comparativas entre los años 2003, al 2008,

	GASTOS CORRIENTES (millones US\$)						Crecimiento	
	2003	%	% PIB	2004	%	% PIB	Absoluto	Relativo
Sueldos y salarios	1.599	48.05	5.6	2.049	49.3	6.3	450	28.14
Bienes y servicios	303	9.10	1.1	363	8.7	1.1	60	19.80
Transferencias	420	12.62	1.5	470	11.3	1.4	50	11.90
Ctes *								
Otros Gtos Ctes	138	4.15	0.5	286	6.9	0.9	148	107.2
Bono solidario	168	5.05	0.6	173	4.2	0.5	5	2.97
Intereses	700	21.03	2.4	813	19.6	2.5	113	16.14
a) Externos								
b) Internos								
Total gtos ctes	3.328	100	11.62	4.154	100	12.72	826	24.81
* Recursos para entidades del gobierno. Fuente: MEF Elaboración: Autor								

En la estructura de los gastos corrientes, la masa salarial constituye un egreso que introduce una severa inflexibilidad a la política presupuestaria, un crecimiento del 28.14% con respecto al año base propuesto.

En el caso del bono solidario, en 2003, alcanzó US\$ 168 millones y en 2004, se pagaron US\$ 173 millones, a pesar que se programaron US\$ 200 millones. La depuración de la base de datos ha optimizado la focalización de este subsidio.

Con respecto al total de los gastos corrientes, estos se encontraron asociados a los ajustes salariales efectuados, así como la adquisición de bienes y servicios, éstos gastos alcanzaron US\$ 4.154 el 2004, (12.7% del PIB), se evidencia por la política de ajustes al nivel de gasto efectivamente devengado, en el año 2003, por un monto de US\$ 3.328 (11.6% del PIB)

	GASTOS CORRIENTES (millones US\$)						Crecimiento	
	2005	%	% PIB	2006	%	% PIB	Absolut	Relativ
Sueldos y salarios	2.299	49.8	6.1	2.581	47	6.2	282	12.26
Bienes y servicios	355	7.7	0.9	458	8	1.1	103	29.0
Transferencias Ctes	559	12.1	1.5	776	14	1.9	217	38.81
Otros Gtos Ctes	378	8.2	1.0	584	11	1.4	206	54.49
Bono solidario	172	3.7	0.5	188	3	0.5	16	9.30
Intereses	856	18.5	2.3	942	17	2.3	86	10.0
a) Externos	631			583				
b) Internos	225			359				
Tot gtos ctes	4.619	100	12.42	5.529	100	13.35	910	19.70
Fuente: MEF Elaboración: Autor								

Los gastos corrientes, el 2006, representaron 78.8% del total de los gastos del gobierno central. (US\$ 7.011 mill), Dentro de ellos, los de mayor magnitud corresponden al pago de sueldos y salarios (49.8% del gasto corriente)

Con respecto a la política salarial del sector público, si bien la mayor parte de entidades públicas, incluidas las autónomas se rigen por la LOSCCA, la Secretaria Nacional de Remuneraciones (SENRES), no definió una política salarial, los incrementos se homologaron de una manera racional, en función de las escalas y en coordinación con el MEF. Las transferencias corrientes experimentaron un incremento del 38.81% respecto al año 2005, dirigidas a instituciones privadas, fundaciones y organizaciones sin fines de lucro de acuerdo a su base legal.

En cuanto a pagos de deuda pública, según el Plan de Reducción y Límite al Endeudamiento Público, se establece un incremento del 10%, aunque sigue constituyendo para el 2005, el mayor componente del presupuesto estatal, muy cercano al total de las exportaciones petroleras (37% del total exportado)

Las transferencias de inversión crecieron el 38.81% respecto al 2005, son gastos para proyectos que constan en el Plan Anual de Inversiones, pero que apenas constituyen el 2.2% del presupuesto de gastos (US\$ 166.0 millones) Lo anterior es una visión a los números y disposiciones legales, sin embargo, partamos de considerar que los gastos corrientes superan el 19.7% del total (sobre todo gastos de personal, deuda pública y transferencias corrientes) mientras los gastos de capital e inversiones no alcanzan el 20%, lo

cual ratifica la estructura tradicional del gasto, que sigue siendo un “rol de pagos” alejado de las dinámicas que provocaría la inversión pública en la producción, el empleo y el crecimiento. Y esto es así, pues más allá de buscar “un presupuesto equilibrado” que estabilice la macroeconomía, los objetivos del desarrollo social siguen siendo secundarios.

	<i>Millones de US\$</i>	<i>En % del PIB</i>
RUBROS	2007	2007
Sueldos y salarios	3.479	7.8
Bienes y servicios	553	1.2
Transferencias Corrientes	876	1.9
Otras Transferencias Ctes	610	1.3
Bono solidario	210	0.5
Intereses (internos externos)	956	2.1
Total Gastos corrientes	6.684	15.02
Fuente: BCE		
Elaboración: Autor		

Un análisis de los gastos del gobierno central en base devengado, evidencia un crecimiento del gasto, explicado a nivel de gasto corriente, por un importante incremento en sueldos y salarios a servidores públicos, el bono solidario también se incrementó como una de las promesas del Presidente Correa.

4.3.2.2 Gastos de capital

Los gastos de capital constituyen asignaciones para adquisiciones de bienes muebles e inmuebles, necesarios para la prestación de servicios públicos o para el funcionamiento de las instituciones; siempre que se disponga el financiamiento, de igual manera estas instituciones presentaran los proyectos de inversión. Los gastos de capital se dividen en dos rubros principales: Inversión directa del Gobierno Central (FBK), y transferencias a los gobiernos seccionales.

	<i>Millones US\$</i>			<i>En % del PIB</i>		
RUBROS	2005	2006	2007	2005	2006	2007
Form .Bruta de Capital	457.1	462.5	1.152.4	1.2	1.1	2.6
Transf. de Capital	527.7	614.7	675.0	1.4	1.5	1.5
Otros Gastos	8.9	19.0	51.2	0.0	0.0	0.1
Total Gastos de capital	993.7	1.096.2	1.878,6			
Fuente: BCE Elaboración: Autor						

El conjunto de los gastos de capital e inversiones se incrementaron en todos los niveles de gobierno, como se aprecia en cuadro presente, la expansión del gasto tiene que ver con diversos aspectos, entre ellos cabe mencionar las reformas a la Ley Orgánica de Responsabilidad, Estabilización Transferencia Fiscal.²⁴ Los efectos de estas reformas trajo como consecuencia el riesgo sobre la sostenibilidad del gasto que fue analizado anteriormente.

²⁴ R.O 69-07, 2005

En los años 2006, y 2007, la Formación Bruta de Capital (FBK), y Transferencias representaron el 42.1%, 56.1%, 61.3% y 35.9% del total de gastos de capital respectivamente. En términos del PIB, los rubros que conforman los gastos de capital, los aumentos constituyeron entre 1.1% y 2.6%, es decir US\$ 455.41 y US\$ 1.156,73 frente al incremento de los gastos totales.

4.3.3 Financiamiento

Un aspecto substancial en la organización de las transacciones del gobierno es la selección de módulos como son las entradas y pagos que han de tenerse en cuenta para determinar su déficit o superávit. Este saldo contable mide el grado en que el gobierno cubre los gastos y la concesión de préstamos realizados con fines de política Fiscal.

Por definición, el financiamiento es la forma como se costea el déficit o utiliza el superávit. Si existe déficit se pide prestado para cubrirlo. Si hay superávit se lo utiliza para pagar las amortizaciones de la deuda y/o acumular saldos en efectivo. Las transacciones relativas al financiamiento tienen por objeto describir los orígenes de los fondos obtenidos para financiar un déficit o el uso de los fondos disponibles de un superávit, con el propósito de medir el efecto de las operaciones financieras se utiliza las siguientes fuentes:

Crédito Interno.- Es la diferencia entre los desembolsos de deuda interna recibidos y las amortizaciones pagadas. Si los desembolsos son mayores que las amortizaciones el crédito interno neto es positivo, es negativo cuando ocurre lo contrario.

Crédito Externo neto.- Es la diferencia entre los desembolsos de deuda externa recibidos y las amortizaciones pagadas. Si los desembolsos son mayores que las amortizaciones el crédito externo neto es positivo, es negativo cuando ocurre lo contrario. En el lenguaje de las Finanzas Públicas, el lado del ingreso y el gasto se conoce como "sobre la línea", mientras que el lado del financiamiento se lo identifica como "bajo la línea", tal como se muestra en cuadro siguiente.

ENTRADAS	EROGACIONES	SOBRE LA LINEA
Ingresos Totales	Gastos Totales	LADO REAL DE LAS TRANSACCIONES
Petroleros	Corrientes	
No petroleros	De Capital	
Desembolsos	Amortizaciones	BAJO LA LINEA
Disminución de Depósitos	Incremento de Depósitos	LADO MONETARIO DE LAS TRANSACCIONES
Incremento de Atrasos	Disminución de Atrasos	

Fuente: Ministerio de Economía y Finanzas.

4.4 Redistribución de los ingresos tributarios

El tema de la redistribución de la renta va inextricablemente²⁵ unido a la tributación, puesto que casi todos los sistemas impositivos que existen en el mundo actual alteran o intentan alterar la proporción de la renta de que disfrutan los diferentes grupos de la sociedad, bajo este contexto, nos ocuparemos de enfocar la redistribución y la relación entre los impuestos directos e indirectos en nuestro sistema tributario.

²⁵ Joseph Stiglitz, *Economía del Sector Público*, 2da. Edición, 1998

4.4. 2 Regresiva

Si consideramos que la función distributiva al proceso de compromiso de la renta, para asegurar la conformidad con lo que la sociedad considera una justa distribución de las mismas. El análisis impositivo del impuesto bajo la óptica de la distribución se centra esencialmente en la denominada regresividad del impuesto.

Aceptando la hipótesis tradicional de que la propensión marginal a consumir es decreciente, es decir, que el *consumo* decrece a medida que crece la renta, es factible admitir que el Impuesto al Valor Agregado (*IVA*), el Impuesto a los Consumos Especiales (*ICE*), al igual que otras formas de imposición sobre el consumo es altamente regresivo. Esta regresividad se ve reforzada por la propia naturaleza del impuesto del que se espera su total traslación hacia el consumidor final. En efecto es de suponerse que estos impuestos son regresivos, puesto que gravarían por igual tanto a ricos como a pobres.

La recaudación de impuestos que administra el SRI financia alrededor del 50% del Presupuesto General del Estado, además de aportar con un sinnúmero de impuestos que están predestinados y por ende constituye una fuente fundamental de sostenibilidad de las finanzas públicas del Ecuador. Sin embargo, la carga tributaria está soportada principalmente por impuestos indirectos al consumo: IVA e ICE, haciendo que el peso de los impuestos regresivos suban aceleradamente dejando rezagados a los progresivos como el

IR, para el año 2007, se distribuyó los ingresos provenientes del tributo como sigue:

Distribución de la recaudación del IVA
(millones de USD)

Proyección total del IVA	2,860.0
- Devoluciones	164.0
- Partícipes:	
FOPEDEUPO	224.7
Universidades Estatales	11.2
SRI	33.7
Al presupuesto Gobierno Central	2,426.4

Fuente: Justificativo de los ingresos-Proforma del Presupuesto del Gobierno Central 2007

Los partícipes del 10% del IVA son: Fondo Permanente de Desarrollo Universitario FOPEDEUPO (10%), Participación de universidades estatales (0.5%) y el Servicio de Rentas Internas (1.5%). Se debe aclarar que los recursos recibidos por los partícipes de la recaudación del IVA se calculan en función de la aplicación de la tasa de 10%. El rendimiento de los dos puntos porcentuales adicionales se destina al Presupuesto del Gobierno Central.

4.4.2 Progresiva

La Ley reformatoria para la equidad tributaria, modificó la estructura del impuesto a la renta (IR), siendo un impuesto progresivo cuando la tarifa fijada en la ley es más alta para los sujetos pasivos con mayor base imponible, mientras que para los sujetos pasivos con menor base imponible, la tasa es más baja, como en el caso de aquella establecida para personas naturales.

El IR es proporcional cuando la tarifa es única, es decir cuando no es importante el monto a gravarse, como el caso de las sociedades. La doctrina moderna y la Constitución ecuatoriana proponen que *"las leyes tributarias (...) procuraran una justa distribución de las rentas y de la riqueza entre todos los habitantes del país"*²⁶. Sin embargo, durante la última década el sistema tributario ecuatoriano no ha tenido una política fiscal coherente, o al menos una que se ajuste al precepto constitucional y doctrinario. Un ejemplo claro de esto es lo que se instauró desde 1997 mediante la expedición de varias leyes. La primera, que permitía la deducción de hasta el 25% del impuesto a la renta a las personas que lo "donen" en favor de la fundación malecón 2000²⁷ así como a otros beneficiarios.

Este mecanismo tenía errores que comenzaron por su nombre, aun asumiendo que efectivamente permitiere una justa redistribución de los ingresos y la riqueza del país-trasladar de los y las que más tienen a los y las que menos o nada tienen-, se sabe que una persona puede disponer únicamente de aquello que le pertenece. No se puede donar un impuesto causado, pues éste, una vez que ha sido determinado, como constituye una obligación a favor del estado, es decir, propiedad de éste. Sin perjuicio de ello, los sujetos pasivos han "donado" cientos de millones de dólares a favor de varias entidades, públicas y privadas.

Imaginémonos el caso de una Empresa con US\$ 1 millón de IR causado, puede "donar" hasta US\$ 250.000 a favor de uno o varios beneficiarios antes referidos.

²⁶ Ídem, Art. 256

²⁷ Ley No 26, RO2S 173-15-/X97

En este caso el Gobierno habría dejado de recaudar esa misma cantidad que habrían servido para cubrir necesidades de miles de personas pobres. Según la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), *“una de las formas para medir la inequidad en una sociedad es determinar la concentración del ingreso entre la población”*. Según Boletín de febrero del 2007, del Observatorio de la Política Fiscal, en el Ecuador reina la inequidad; pues el 10% de la población concentra el 35,3% del ingreso, mientras que el 40% más pobre participa únicamente del 14% ¿a caso ese 10% más rico el que casualmente votó “NO” en la consulta popular y posiblemente se mantenga negativamente por el proyecto de nueva Constitución?

Este análisis nos permite deducir que no era justo redistribuir las recaudaciones por concepto de IR de las ciudades que más tienen como Quito y Guayaquil a las que menos tienen. Según la revista gestión No. 155 del 2007, en 2005 los gobiernos municipales recibieron “donaciones” del IR por US\$ 127 millones, de los cuales 53% fueron a Quito Guayaquil, que, juntas, únicamente suman 32% de la población nacional.

Otra inequidad, es la distribución que no se realizaba en función de las necesidades de la población, así como tampoco en función de las necesidades de cada provincia; sin que con ello se este de acuerdo sea el parámetro utilizado para la redistribución de la riqueza, ni de la contribución con que cada provincia aporta a la producción nacional. Entonces era de preguntarse ¿debía dejarse al criterio del empresario privado o empresas públicas cómo distribuir la recaudación del IR? La respuesta es NO, si fuera el caso no existió un estudio técnico.

Lo que se explica como desde 1990, se hayan creado como 45 universidades, de las cuales casi el 60% son privadas. Con un buen criterio equitativo, en la disposición general segunda del registro oficial No. 242 del 29-12-2007, *"Se deroga la ley que otorga, a través de donaciones voluntarias, participación en el impuesto a la renta a los municipios y consejos provinciales del país"*. Debiendo recibir anualmente en compensación y con cargo al Presupuesto General del Estado un valor equivalente a lo recibido por el último ejercicio económico.

4.5 Impacto distributivo

En nuestro país la política fiscal, esta orientada a promulgar medidas encaminadas a encausar la economía hacia ciertas metas, haciendo uso de herramientas como son el manejo de impuestos- generación de recursos -, el destino del gasto público y la cobertura de los déficits que a la redistribución de dichos ingresos públicos. La Carta Magna *-Art. 256-* al igual que la teoría económica, proponen que los impuestos no deban distorsionar las decisiones de consumo, producción e inversión de los agentes económicos; como fomentar la equidad y una justa redistribución de las rentas.

No obstante como la forma de determinar el anticipo del IR (Art. 72 del R-LRTI), según mi criterio producen efectos contradictorios-. La equidad de un impuesto se define desde dos principios la equidad "horizontal" y la equidad "vertical"

4.5.1 Equidad horizontal

Un impuesto debe ser por su propia naturaleza, equitativo, es decir, que las cargas fiscales que se paguen sean proporcionales a la capacidad de pago de los individuos. Se considera que un impuesto es equitativo cuando los individuos contribuyen en relación a su capacidad de pago o, según la situación, de la cantidad de servicios que obtiene del Gobierno; por lo tanto la capacidad de pago y de los servicios obtenidos serán criterios de equidad. Una de las características de un buen sistema tributaria, es la justicia ¿que debe entenderse por justicia? la atención esta en los dos principios antes mencionado.

La equidad horizontal, según las personas que son idénticas o que se encuentran en una situación similar deben pagar impuestos idénticos o similares. En este contexto, el IVA es el tributo que más se recauda en el Ecuador, contribuyendo los pobres con una fracción mayor de su ingreso, es importante notar que el IVA aunque sea regresivo debería mejorar decididamente la redistribución del ingreso. También hay que notar que el impuesto a la renta, siendo progresivo, recauda mucho menos que el IVA, por lo que es muy importante aumentar su participación en la recaudación total.

4.5.2 Equidad vertical

Según la cual las personas que disfrutan de un bienestar mayor deben pagar más impuestos, es decir, este planteamiento sostiene aquellos que se encuentren en mejores condiciones, tiene que pagar un tipo impositivo más alto; sobre este particular recae sobre el impuesto a la renta

La equidad vertical tiene un mayor potencial para la redistribución de recursos, y por consiguiente a menudo enfrenta obstáculos de naturaleza política. Sin embargo, en el clima político actual, se cuestiona la legitimidad de la prestación pública de servicios en áreas en las que se piensa que hay potencial de mercado, la equidad vertical ha ganado impulso como un mecanismo para limitar los reclamos de necesidad solamente para aquellos que están sujetos a la severa privación de recursos financieros.

En materia de ingresos, debe reformarse profundamente la estructura tributaria; no solamente por su responsabilidad ciudadana, sino porque se debe exigir la demanda de mayor apoyo estatal para las apremiantes necesidades de justicia social y apoyo al sector productivo.

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1 CONCLUSIONES

De la investigación realizada se deducen las conclusiones que pongo a consideración:

- ❖ Al analizar la estructura de los ingresos tributarios en el Presupuesto General del Estado, se ha podido deducir que nuestro sistema tributario constituye en gran parte la columna vertebral para la elaboración de las proformas presupuestarias, si consideramos que las reformas tributarias bien encaminadas pueden incentivar la inversión, la reinversión para el desarrollo nacional, al procurar una justa distribución de los ingresos públicos.
- ❖ A lo dilatado de este estudio se ha tratado de enmarcar al sistema tributario ecuatoriano desde el punto de vista de la política fiscal, ya que los impuestos de alguna manera determinan el comportamiento y de las decisiones de las personas, también podemos definir cuales son las fortalezas en materia tributaria (endurecimiento de las sanciones tributarias) y las debilidades (evasión permanente de los tributos), a fin de establecer un sistema que altere lo menos posible el complejo funcionamiento de la economía social de mercado.
- ❖ En lo que respecta a las Finanzas Públicas no han respondido a la necesidad de dar un uso adecuado y eficiente a los recursos económicos, provenientes principalmente, de la riqueza nacional. Ante lo anotado, la Dolarización, se da en un escenario donde la política fiscal no ha recibido

cambio eficaz; como bajar la inflación –“*el impuesto más gravosos al pueblo*”-. Se considera que la única alternativa para estabilizar el comportamiento de la inflación es que el gobierno trabaje en medidas económicas que apunten a favorecer la producción.

- ❖ La actual administración tributaria (SRI), se preocupa de difundir las reformas y aplicaciones que la comunidad necesita conocer para el cumplimiento tributario a través de campañas de difusión, claro está que al no existir una cultura tributaria la tarea es muy difícil en concientizar a los ciudadanos sobre las obligaciones de los contribuyentes. En contraste a aquello nuestro país podría recaudar el doble de los impuestos que se cobra si no fuera por los altos índices de *evasión y elusión* y la poca “capacidad” de gestión del SRI en ciertas provincias, ya que nuestro país se nutre de impuestos generados por tres provincias: Pichincha, Guayas y Azuay. Las demás son menos prósperas que las primeras pero también son menos eficientes en el cobro de impuestos.
- ❖ A través de este estudio, y en base a los incrementos en las recaudaciones para la ejecución de las proformas presupuestarias, se deduce que el Impuesto al Valor Agregado (IVA), es uno de los gravámenes indirectos; que a partir del período de análisis del 2003 al 2007 no ha sufrido variaciones en la tasa impositiva del 12%, consecuentemente lo percibido por concepto de este impuesto constituyen la principal fuente de ingresos tributarios y por ende el ingreso no tributario que incide en el Presupuesto General de Estado.

- ❖ En contraposición de los ingresos corrientes, los gastos corrientes presentan incrementos importantes, por causas a la Ley Orgánica de Responsabilidad, Estabilización y Transparencia Fiscal al establecer que las asignaciones de la proforma del gobierno central para sueldos, salarios, bienes y servicios de consumo, transferencias corrientes y otros corrientes, no deben incrementarse en más de 3.5% en términos reales. A esto se debe añadir el mandato publicado en el RO 308 de 03-04-2008, donde se eliminó la Regla Fiscal que establecía límites de endeudamiento para gastos corrientes; éstos presentan una tasa de crecimiento de 18.1%, la misma que supera de modo significativo la inflación promedio anual de 2006.
- ❖ Llama a atención que en el país que no exista una política fiscal de acción donde el instrumento real de asignación y redistribución vayan a sectores más necesitados, ya que el presupuesto del estado se ha convertido en un mecanismo de repartición de recursos sobre los requerimientos inmediatos.

5.2 RECOMENDACIONES

- ❖ Es aconsejable una reforma tributaria, que no distorsione los principios básicos del Régimen Tributario Interno, consagrados en la Constitución Política de la República; estableciendo cambios estructurales a la norma tributaria con el fin de no dejar espacio a la elusión y evasión tributaria; especialmente en los procedimientos para el pago del impuestos a la

renta, donde los escudos fiscales juegan un papel decisivo al momento de liquidar el impuesto.

- ❖ Que la gestión de la administración tributaria, debe estar orientada a un Plan Estratégico Institucional y Organizacional, a través de programas anuales de control y gestión de cumplimiento tributario conforme a un análisis FODA, lo que nos ayudará a entender la posición de la institución frente al entorno externo y también nos permitirá sacar conclusiones acerca de: Cómo puede adecuarse la estrategia tanto a los recursos como a las oportunidades y la urgencia de corregir las debilidades en la institución y guardar contra las amenazas externas en el ámbito tributario.
- ❖ Las diversas estrategias en el manejo fiscal, deben responder a una política general de planificación del desarrollo económico y social del Ecuador, bajo la dirección del Gobierno Central. Sin planificación, la acción del Estado queda instrumentalizada por las irracionalidades del mercado y por los intereses de grupos económicos, ante lo citado es recomendable una elaboración cuatrianual del Presupuesto, en lugar de la anual que es actualmente, así se efectivizarán los planes y proyectos, que deben ir de la mano con la planificación.
- ❖ La necesidad de una política fiscal redistributiva, es decir de una política activa del Estado en la redistribución del ingreso, a través de los siguientes medios: predominio de impuestos directos frente a impuestos indirectos, en procura de disminuir proporcionalmente a los segundos debido a su carácter regresivo, incrementar la carga tributaria (en la

actualidad, gira en torno al 11,8% del PIB), y en establecer reformas estructurales en el ámbito tributario.

- ❖ De los ingresos tributarios, correlativamente se detectó que a lo largo de la historia presupuestaria del Ecuador; son los impuestos indirectos los que financian las tres cuartas parte de los ingresos públicos, mientras que la tercera parte restante se lo hace desde los impuestos directos; lo cual; en términos de redistribución del ingreso, actúa regresivamente para el grueso de la población ecuatoriana que tiene que pagar el IVA actual porcentualmente por igual, sea cual sea su nivel de ingreso; este análisis nos permite sugerir o recomendar que se implante mecanismos de control mas rígidos para evitar la evasión y elusión tributaria; y de esta forma equiparar los impuestos directos con los indirectos para la proformas presupuestarias.
- ❖ Que la única forma de sostener la dolarización es tener políticas fiscales adecuadas pero no solamente eso, también tener políticas de generación de productividad y competitividad; esto va más allá de cuadrar las cuentas. La política fiscal ha sido restrictiva en la inversión de salud, educación, y ha sido pasiva en la búsqueda de ingresos; deberá implantar un programa económico donde el Estado cumplirá su papel de planificador, regulador y promotor del desarrollo nacional.
- ❖ Una distribución equitativa de los ingresos y de la riqueza, aunque el concepto de equitativo es relativo y está lleno de valoraciones, se suele expresar cuantitativamente en la idea que todos los habitantes o familias pudieran tener aproximadamente la misma cuota de ingreso y riqueza.

- ❖ Que los presupuestos del Estado deberían contener las respuestas al gran problema socioeconómico y no solo centrarse al ámbito contable y a la obsesión por los equilibrios macroeconómicos; que actúan como freno a las aspiraciones populares.

BIBLIOGRAFIA

FUENTES NORMATIVAS

- **Constitución Política de la República del Ecuador** “Corporación de Estudios y Publicaciones, Enero 2007,
- **Ley Orgánica de Administración Financiera y Control Tomo I. II (LOAFYC)** Corporación de Estudios y Publicaciones, Junio 2007,
- **Ley de Régimen Tributario Interno** “Legislación Conexa” Corporación de Estudios y Publicaciones, Junio 2007,

FUENTES SECUNDARIAS

- **Stiglitz, Joseph**, Economía del Sector Público, 2da Edición Antoni Bosch, Barcelona, 1988,
- **Norris, C. John Pool**, Economía Enfoque América Latina 4ta Edic.
- **Lambert, Peter**, La Distribución y Redistribución de la renta, 2da Edición, Ministerio de Economía y Hacienda –Instituto de estudios Fiscales, Madrid 1996,
- **Larraín, Felipe, B. Jeffrey, D., Sachs** Macroeconomía en la Economía Global Edic. Pearson Prentice Hall 2004,
- **Vos R., Ponce, J, León M.**, ¿Quién se beneficia del gasto social en el Ecuador? SIISE, Quito, 2003,
- **José Vicente, Troya**, Derecho Tributario Internacional Serie estudios jurídicos V.4 1990,
- **Giuliani, Fonrouge**, Derecho Financiero, Buenos Aires, Depalma, 2001,

- **Pazos, Luis**, Los Límites de los Impuestos "Editorial Diana México"1990
- **Rodrigo, Patiño**, Sistema Tributario Edición 2004,
- **Durango, Washington**, Legislación Tributaria Ecuatoriana, Cuarta Edición 2000, Editora. Corporación de Estudios y Publicaciones.
- **Toscano, Luis**, Nuevos estudios sobre derecho tributario. Edición 2007,
- **Violeta, Ruiz**, Finanzas Públicas y Constitucionales, 2001,

FUENTES WEB

- WWW.sri.gov.ec
- www.ieep.org.ec
- www.observatoriofiscal.org.
- WWW.mef.gov.ec
- www.bce.gov.ec
- www.senplades.gov.ec

OTRAS FUENTES

- Revistas, Gestión, Vistazo, Lideres, artículos de prensa
- Registros Oficiales.
- Memorias del Banco Central del Ecuador 2000/2006,